

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Daňové zatížení právnických osob ve vybraných zemích Evropské unie

Corporate Tax Burden in Selected Countries of the European Union

Student:

Bc. Martina Smetková

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Martina Smetková**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Daňové zatížení právnických osob ve vybraných zemích Evropské unie**
Corporate Tax Burden in Selected Countries of the European Union

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretické aspekty daní v České republice
3. Teoretické aspekty daní ve vybraných zemích Evropské unie
4. Praktická aplikace daňového zatížení vybrané obchodní společnosti
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

FANTINI, Marco, ed. *Taxation Trends in the European Union. 2012 Edition*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2012. 274 s. ISBN 978-92-79-21209-3.

SCHULTZOVÁ, Anna a kol. *Daňovníctvo. Daňová teória a politika I*. Bratislava: Iura Edition, 2011. 260 s. ISBN 978-80-8078-407-2.

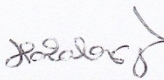
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

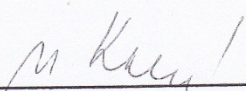
Vedoucí diplomové práce: **Ing. Yvetta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013

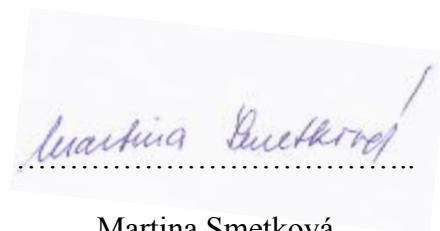

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci kromě příloh č. 1 – 3 vypracovala samostatně“.

V Ostravě dne 26. 4. 2013

A handwritten signature in blue ink, reading "Martina Smetková", is written on a light blue rectangular piece of paper. The signature is written in a cursive style. Below the signature, there is a horizontal dotted line.

Martina Smetková

Obsah

1	Úvod	5
2	Teoretické aspekty daní v České republice	7
2.1	Daň z příjmů	9
2.1.1	Daň z příjmů fyzických osob	9
2.1.2	Daň z příjmů právnických osob	10
2.1.3	Příspěvky na sociální pojištění	18
2.2	Majetkové daně	18
2.2.1	Silniční daň	18
2.2.2	Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí	20
2.2.3	Daň z nemovitostí	22
2.3	Nepřímé daně	23
2.3.1	Daň z přidané hodnoty	24
2.3.2	Spotřební daně	26
2.3.3	Energetické daně	27
3	Teoretické aspekty daní ve vybraných zemích Evropské unie	28
3.1	Daňový systém Polské republiky	28
3.1.1	Daň z příjmů fyzických osob	30
3.1.2	Daň z příjmů právnických osob	32
3.1.3	Příspěvky na sociální zabezpečení	36
3.1.4	Silniční daň	38
3.1.5	Daň z veřejnoprávní činnosti	39
3.1.6	Daň dědická a darovací	40
3.1.7	Daň z nemovitostí	40
3.1.8	Ostatní přímé daně	41
3.1.9	Daň z přidané hodnoty	43
3.1.10	Ostatní nepřímé daně	44

3.2	Daňový systém Slovenské republiky	46
3.2.1	Daň z příjmů fyzických osob	48
3.2.2	Daň z příjmů právnických osob	49
3.2.3	Příspěvky na sociální pojištění	54
3.2.4	Daň z motorových vozidel	55
3.2.5	Daň z nemovitostí	56
3.2.6	Ostatní přímé daně	56
3.2.7	Daň z přidané hodnoty	58
3.2.8	Spotřební daně	59
4	Praktická aplikace daňového zatížení vybrané obchodní společnosti	60
4.1	Základní informace o společnosti	60
4.2	Komparace daně z příjmů právnických osob 2012	64
4.3	Komparace silniční daně	74
4.4	Komparace daně z nemovitostí	77
4.5	Komparace daňového zatížení 2012	81
5	Závěr	84
	Seznam použité literatury	86
	Seznam zkratk	90
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

V dnešní době patří mezi největší světový fenomén globalizace. Jedná se o dlouhodobý složitý proces, při kterém dochází k propojování ekonomických, sociálních, technologických a politických systémů. Ekonomická globalizace spočívá především v propojování světových trhů a zapojování národních ekonomik do celosvětových ekonomických vazeb. Nejvýznamnější organizací, která se snaží právě o integraci politik v celé Evropě, je Evropská unie. Jejím hlavním posláním je vytvoření společného trhu, odstranění překážek a podpoření volného obchodu a podnikání v celé Evropě. Mimo jiné je jejím úkolem harmonizace jednotlivých daňových systémů aplikovaných v zemích, které jsou jejími členy. Mezi nejvíce harmonizované daně patří především nepřímé daně. Dá se říci, že jejich sladění je prakticky u konce. Diskutovaným tématem je však také harmonizace přímých daní. Mnohé státy se tomuto propojení brání. Chtějí si zachovat svou suverenitu při rozhodování o použití daňových nástrojů. Z hlediska propojenosti světového trhu je však harmonizace přímých daní velice podstatná. Mnohdy neznalost a komplikovanost daňových systémů jiných zemí může zabránit přesunutí podnikatelské činnosti podnikajících subjektů do jiného státu a znemožnit tak rozšíření jejich tržního podílu.

Diplomová práce je zaměřena na dílčí daňové soustavy zemí, které jsou taktéž členy Evropské unie. Pro charakteristiku jsem si vybrala právě daňové soustavy České republiky, Polské republiky a Slovenské republiky, jelikož se jedná o země slovanského původu s podobnými ekonomickými, sociálními i politickými systémy s prakticky nulovou jazykovou bariérou.

Ve druhé a třetí kapitole této práce jsou popsány jednotlivé země a jejich dílčí daně, jež jsou součástí tamních daňových systémů. Důraz je kladen na daně, které nejvíce ovlivňují podnikající právnické osoby.

Ve čtvrté kapitole jsou na základně analýzy daňových soustav zmiňovaných zemí aplikovány získané poznatky z druhé a třetí kapitoly na konkrétní společnost s ručením omezeným, která sídlí v České republice. Na žádost vedení společnosti nebyla tato společnost v diplomové práci jmenována. Nejdříve je popsána podnikatelská činnost obchodní společnosti a způsob jejího hospodaření a na jeho základě je zjištěno, jak velké je daňové zatížení společnosti v České republice. To je následně porovnáno s daňovým zatížením, které by obchodní společnost mohlo vzniknout, pokud by podnikala v Polsku nebo na Slovensku.

Cílem práce je charakteristika daňových soustav vybraných zemí Evropské unie a jejich aplikace a komparace na vybrané obchodní společnosti.

Při zpracování diplomové práce byly použity metody analýzy, syntézy, komparace a dedukce.

Teoretická část diplomové práce je zpracována k právnímu stavu 1. 1. 2013 a praktická část je zpracována k právnímu stavu 1. 1. 2012.

2 Teoretické aspekty daní v České republice

Česká republika je střeoevropský stát obklopený sousedními státy, který mi jsou Slovenská republika, Polsko, Německo a Rakousko. Vznik samostatného státu se datuje k

1. lednu 1993, kdy došlo k rozdělení Československa na dva samostatné státy. Od téhož data je účinná Ústava České republiky. Rovněž se upravil daňový systém a daňová soustava České republiky. Daňový systém v České republice je velmi podobný daňovým systémům většiny vyspělých zemí, především těm evropských. Povinnost platit v České republice daně vyplývá ze zákona.

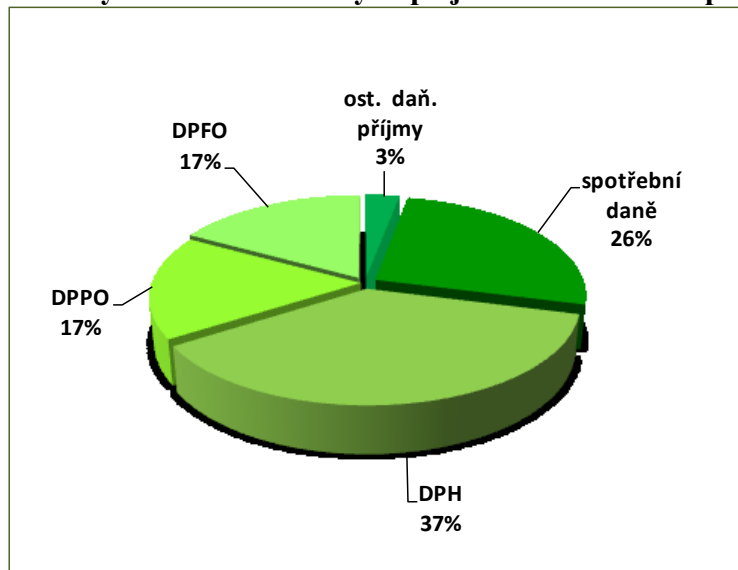
Podle způsobu zdaňování rozlišují daňové teorie daně na přímé a nepřímé. Společným rysem daňových právních systémů právě ve vyspělých ekonomikách je kombinace přímého a nepřímého zdaňování. V posledních letech však dochází v České republice ke zvýšení podílů nepřímých daní na příjmech státního rozpočtu na úkor přímého zdaňování. Je to způsobeno jednak faktem, že klesají příjmy obchodních společností i obyvatelstva, ale také menšími možnostmi daňových úniků u nepřímých daní. Nepřímé daně jsou navíc schovány v ceně zboží či služby, proto odvádění daní v této podobě má jiný psychologický dopad než u daní přímých. Mezi základní daně nepřímého charakteru patří daň z přidané hodnoty a spotřební daně. Do daní přímých pak patří daně z příjmů a majetkové daně. Podíl jednotlivých daní na celkových daňových příjmech státního rozpočtu v procentuálním vyjádření je za poslední roky prakticky neměnný a je znázorněn v grafu 2.1 – *Podíl jednotlivých daní na celkových daňových příjmech státního rozpočtu*.

Hlavní charakteristika přímých daní spočívá v tom, že daňové břemeno nese poplatník, který je ve většině případů zodpovědný za jejich přiznání a odvedení místně příslušnému správci daně. Jak je zřejmé z grafu 2.1 - *Podíl jednotlivých daní na celkových příjmech státního rozpočtu*, největší přínos z přímých daní mají daně z příjmů.

Nepřímé daně jsou historicky mladším druhem daně než daně přímé. Daňové břemeno je zahrnuto v prodejní ceně a nese jej konečný spotřebitel. Plátce je pak povinen vybranou daň odvést příslušnému finančnímu úřadu. [1]

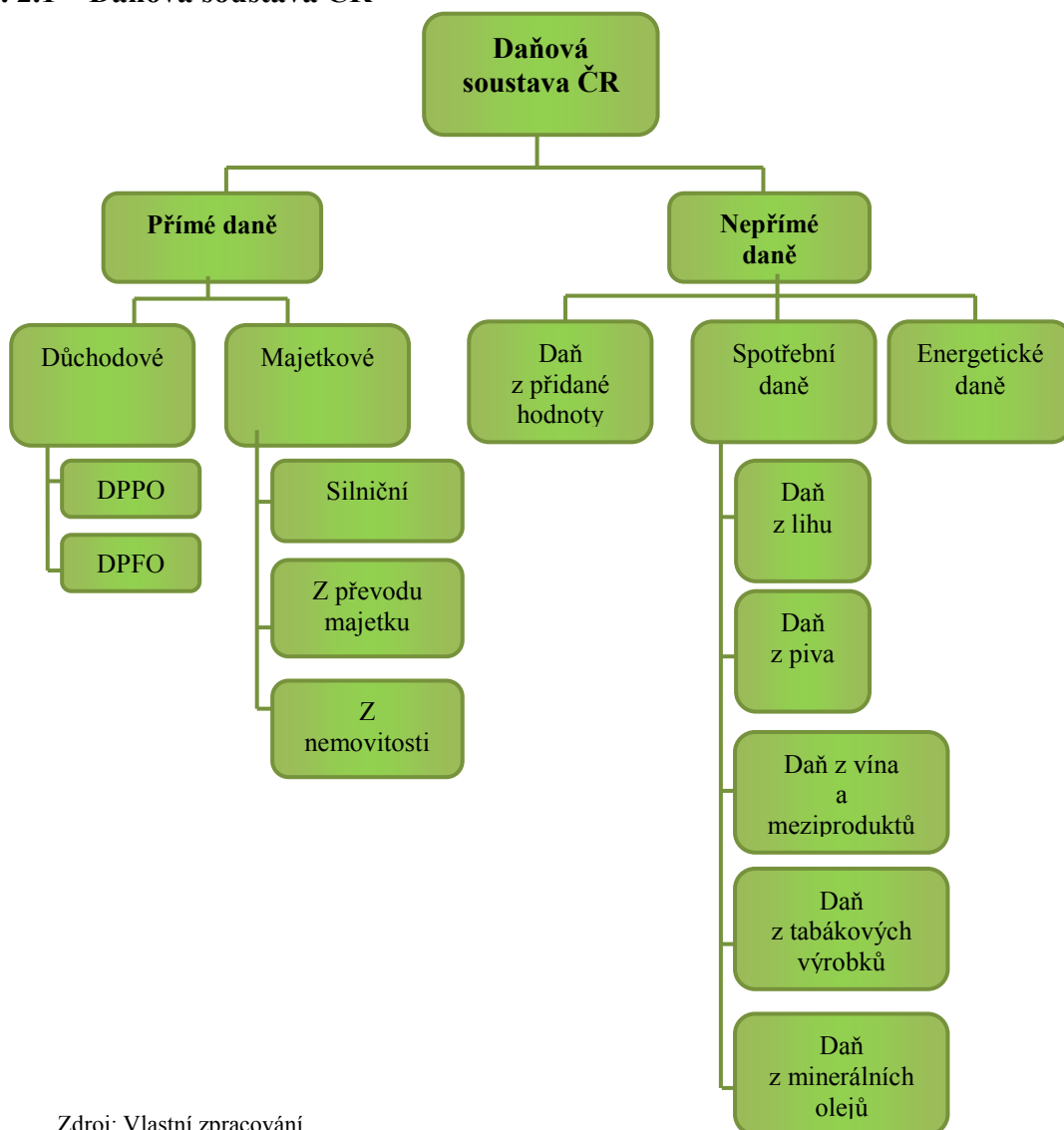
Konkrétnější členění daní představuje daňová soustava České republiky a tak jak ji známe dnes, je znázorněná na obrázku 2.1 - *Daňová soustava ČR*:

Graf 2.1 – Podíl jednotlivých daní na celkových příjmech státního rozpočtu



Zdroj: Zpracováno na základě vlastního šetření.[8]

Obr. 2.1 – Daňová soustava ČR



Zdroj: Vlastní zpracování

2.1 Daň z příjmů

Z kategorie přímých daní patří daně z příjmů mezi nejvýznamnější příjmové položky státního rozpočtu. Jelikož se dotýkají všech ekonomicky aktivních obyvatel, jsou důležitým politickým nástrojem. Systém těchto daní bere v úvahu majetkovou situaci poplatníka, proto je daň odvozena od příjmů daňového subjektu. Konkrétně v Česku se jedná o daň proporcionalní, to znamená, že daňové subjekty odvádějí stejný podíl ze svých příjmů bez ohledu na jejich výši. Součástí daňové soustavy České republiky jsou dva typy daní z příjmů, a to daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Obě tyto daně jsou upraveny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

2.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

❖ Poplatníci daně

Poplatníkem je fyzická osoba, která má na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržuje. Za obvyklé zdržování se považuje pobývání na území České republiky alespoň 183 dní v kalendářním roce. Jedná se tak o daňového rezidenta, který zdaňuje i příjmy zahraniční. Poplatníkem je rovněž i zahraniční osoba, přesněji označována jako daňový nerezident, která zdaňuje pouze příjmy získané ze zdrojů na území Česka, pokud mezinárodní smlouva, se kterou je Česká republika vázána nestanoví jinak.¹ [41]

❖ Předmět daně

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky,
- příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti,
- příjmy z kapitálového majetku,
- příjmy z pronájmu,
- ostatní příjmy. [41]

❖ Základ daně

Základ daně se skládá z dílčích základů daně podle jednotlivých příjmů. Základem daně pro příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků je takzvaná superhrubá mzda. Hrubý příjem je navýšen o pojistné hrazené zaměstnavatelem za zaměstnance. Takto stanovený

¹ V současnosti má Česká republika uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění již s 80. státy, ve které jsou uvedeny kritéria pro určení rezidentství pouze v jednom státě.

² Do samostatného základu daně jsou zahrnuty veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích

základ daně může být pouze kladný, nemůže vzniknout daňová ztráta. U příjmů z podnikání a z pronájmu si může poplatník příjmy snížit o skutečně vynaložené výdaje nebo může využít daňový paušál. Základ daně pak může být kladný, nulový nebo záporný. Příjmy z kapitálového majetku nelze o výdaje ponížít a tvoří tak dílčí základ daně v plné výši. Ostatní příjmy, které jsou zdanitelné lze rovněž ponížít o skutečné nebo paušální výdaje, ale základ daně může být pouze kladný nebo nulový. Zákon poplatníkovi neumožňuje uplatnit u ostatních příjmů daňovou ztrátu. Celkový základ daně, který se dále upravuje a zaokrouhluje pro zjištění daňové povinnosti, se tedy skládá ze součtu jednotlivých výše popsaných základů daně. V souhrnu může poplatníkovi vzniknout i daňová ztráta, jež může využít jako nezdánitelnou část základu daně v dalších 5 zdaňovacích obdobích.

Do obecného základu daně se nezahrnují příjmy od daně osvobozené ani ty zdaněné zvláštní sazbou daně, protože vstupují do samostatného základu daně.

❖ Sazba daně

Už od roku 2008 je v České republice jednotná daňová sazba na úrovni 15 % bez ohledu na výši příjmů poplatníka.

2.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Jak už z názvu daně vyplývá, vztahuje se na právnické osoby, kterými jsou jak podnikatelské subjekty zřízené za účelem dosahování zisku, tak neziskové organizace. Podle obchodního zákoníku se za právnické osoby považují zejména obchodní společnosti a družstva, a dále také občanská sdružení, politické strany a politická hnutí, zájmová sdružení právnických osob, nadace a nadační fondy, obce, obecně prospěšné společnosti a jiné. Daň z příjmů právnických osob se stejně jako daň z příjmů fyzických osob řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. [4]

❖ Poplatníci daně

Za poplatníky daně z příjmů právnických osob se považují:

- osoby, které nejsou fyzickými osobami,
- organizační složky státu,
- podílové fondy,

fondy obhospodařované penzijní společnostmi a transformovaný fond.

Daň z příjmů právnických osob ovšem nepostihuje všechny výše uvedené poplatníky. Existují totiž subjekty, které jsou od této daně osvobozeny. Jsou jimi Česká národní banka

a veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení, jež jsou zřízená podle zvláštního předpisu. [41]

Veřejná obchodní společnost, byť je poplatníkem DPPO, není povinna podat k této dani daňové přiznání, jelikož její základ daně je rozdělen mezi jednotlivé společníky a ty jej zdaňují na úrovni daně z příjmů fyzických osob.

Daňoví poplatníci jsou všeobecně rozděleni na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Podle zákona o daních z příjmů je daňovým rezidentem poplatník, který má sídlo nebo místo svého skutečného vedení na území České republiky. Tito poplatníci pak zdaňují své příjmy získané jak ze zdrojů na území ČR, tak ze zdrojů zahraničních. Daňoví nerezidentní poplatníci, tedy ti, kteří nemají své sídlo na území České republiky, zdaňují pouze příjmy získané ze zdrojů na území České republiky. [4]

❖ Zdaňovací období

Období, za něž se daň vyměřuje, se nazývá zdaňovací období a je jím:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- období od rozhodného dne přeměny podniku do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém byla tato přeměna zapsána v obchodním rejstříku,
- účetní období, pokud je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. [4]

❖ Předmět daně

Předmětem daně jsou příjmy, resp. výnosy, kterých právnická osoba dosahuje z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, bez ohledu na to, zda se jedná o příjmy peněžní či nepeněžní povahy. U běžných podnikatelských subjektů mohou být tyto příjmy zdaňovány třemi způsoby, a to:

- v rámci obecného základu daně,
- srážkovou daní,
- v rámci samostatného základu daně.² [4]

Jak je uvedeno v § 18, odst. 2 ZDP, předmětem daně nejsou:

- příjmy získané nabytím akcií podle zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby,

² Do samostatného základu daně jsou zahrnuty veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů a podílů na likvidačním zůstatku, a to ve výši včetně daně sražené v zahraničí, plynoucím rezidentním právnickým osobám v ČR ze zdrojů v zahraničí v příslušném zdaňovacím období. [2]

- příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci nebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů,
- příjmy získané s vydáním pohledávky, a to do výše náhrad podle zvláštních zákonů, do výše nároků na vydání základního podílu, a dále příjmy z vydání dalšího podílu v nepeněžní formě, a to u těch poplatníků majících postavení oprávněné osoby na základě zvláštního zákona,
- příjmy z vlastní činnosti Správy úložišť radioaktivních odpadů, kromě příjmů, které podléhají srážkové dani,
- příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou se Česká republika zavázala uhradit, nebo z titulu smírného urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou se Česká republika zavázala uhradit. [41]

❖ **Osvobozené příjmy**

V § 19 zákona o daních z příjmů je vymezená celá řada příjmů, jež jsou z určitých důvodů od daně osvobozeny. Jedná se například o tyto:

- členské příspěvky určené stanovami, podle statutu, zřizovacími nebo základními listinami, které byly přijaty zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími,
- výnosy z kostelních sbírek, příjmy z církevních úkonů a příspěvků členů u registrovaných církví a náboženských společností,
- podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, pokud jsou použity k doplnění vkladu sníženého o podíly na ztrátách do původní výše,
- příjmy plynoucí z odpisu závazků oddlužení nebo reorganizaci provedené podle zvláštního právního předpisu, pokud jsou podle zvláštního právního předpisu zaúčtovány ve prospěch výnosů. (převzato ze zákona, zeptat se na citaci),
- příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, které vyplácí dceřiná společnost mateřské společnosti, pokud je dceřiná společnost daňovým rezidentem České republiky,
- převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti plynoucí poplatníkovi daňovému rezidentovi v ČR nebo společnosti, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie. [4]

❖ Základ daně

Pro zjištění základu daně se obecně vychází z účetnictví podnikatele. Vychází se z výsledku hospodaření, který se postupnými úpravami transformuje na základ daně. Základ daně představuje rozdíl, o který zdanitelné příjmy převyšují výdaje (náklady), které se zdaňovacím obdobím časově i věcně souvisí. Časové rozlišení se musí provádět především u těch výdajů, u kterých to lze provést prostřednictvím dohadných položek nebo prostřednictvím časového rozlišení. Naopak nevýznamné a pravidelně se opakující výdaje, resp. náklady, které by se časově rozlišovaly jen mezi dvěma účetními obdobími, se rozlišovat nemusí.

Pro daňové účely se výsledek hospodaření upravuje o některé položky, například se zvyšuje o:

- částky neoprávněně zkracující příjmy,
- částky, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů (nákladů),
- částky, o které byl neoprávněně snížen výsledek hospodaření za předchozí zdaňovací období, a to ve zdaňovacím období, kdy je oprava nesprávnosti v účetnictví provedena a ovlivnila výsledek hospodaření.

Naproti tomu se výsledek hospodaření snižuje o další náklady, které zle uplatnit jako daňově uznatelné jen tehdy, pokud byly zaplacené, a to v jiném zdaňovacím období, než ve kterém ovlivnily výsledek hospodaření. Dále pak jde VH snížit o částky, které nesprávně zvyšovaly příjmy nebo o částky výdajů, které nebyly do výdajů zahrnuty i přesto, že je podle ZDP zahrnout lze. Základ daně se po úpravách zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů. [4]

❖ Položky odčitatelné od základu daně a snižující základ daně

Podle § 34 ZDP lze od základu daně odečíst:

- daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena, a to až za 5 předchozích zdaňovacích obdobích,
- výdaje vynaložené v daném zdaňovacím období na realizaci projektů výzkumu a vývoje, až do výše 100 % těchto výdajů.

Po takto sníženém základu daně lze dále od základu daně odečíst hodnotu darů, které byly právnickými osobami věnovány na zákonem vymezené účely. Hodnota darů musí činit nejméně 2 000 Kč a lze odečíst maximálně 5 % ze ZD sníženého podle § 34 ZDP.³ [41]

³ Při poskytnutí darů vysokým školám a veřejným výzkumným institucím lze ZD snížit o dalších max. 5 %. V § 20, odst. 8 ZDP je uvedeno, že lze odečíst hodnotu daru poskytnutých mimo jiné např. na financování vědy a vzdělání, školství, požární ochrany, na ochranu zvířat a další účely.

❖ Daňové odpisy

Vstupní cena pořízeného majetku zařazeného do užívání nevstupuje do nákladů najednou, ale vstupuje do nich postupně v podobě odpisů. Rozlišujeme odpisy účetní a daňové. Účetní odpisy by měly vyjadřovat skutečné opotřebení majetku a stanovuje si je účetní jednotka sama. Z pohledu daně z příjmů jsou účetní odpisy považovány za daňově neuznatelný náklad a nevstupují tak do základu daně. Problematika daňových odpisů je dána zákonem o daních z příjmů. Jejich výše musí být vypočtena v souladu s výše zmíněným právním předpisem a ovlivňují základ daně. Zákon o daních z příjmů upravuje odepisování jak dlouhodobého hmotného, tak dlouhodobého nehmotného majetku. Pro daňové účely se za dlouhodobý majetek považuje ten, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a vstupní cena je vyšší než:

- 40 000 Kč u hmotného majetku,
- 60 000 Kč u nehmotného majetku.

Odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek se zařadí do jedné z šesti odpisových skupin, kterým je přiřazena doba odepisování.

V případě, že je pro podnikatelský subjekt ve zdaňovacím období nevýhodné daňově odepisovat, může odepisování přerušit. Následně musí pokračovat v odepisování majetku tak, jako by přerušeno nebylo, ale dochází k prodloužení doby odepisování.

Podnikatelský subjekt si může vybrat mezi dvěma metodami odepisování, a to mezi rovnoměrným a zrychleným odepisováním. V průběhu odepisování se však zvolená metoda nesmí měnit. Zákon o dani z příjmů stanovuje pro jednotlivé odpisové skupiny sazby pro rovnoměrné odepisování a koeficienty pro zrychlené odepisování. Ty jsou spolu s dobou odepisování zobrazeny v tabulce 2.1 – *Hodnoty pro daňové odpisy*.

Tab. 2.1 – Hodnoty pro daňové odpisy

Odpisová skupina	Doba odepisování	Sazby pro rovnoměrné odpisy		Koeficienty pro zrychlené odpisy	
		v 1. roce odepisování	v dalších letech	v 1. roce odepisování	v dalších letech
1	3 roky	20	40	3	4
2	5 let	11	22,25	5	6
3	10 let	5,5	10,5	10	11
4	20 let	2,15	5,15	20	21
5	30 let	1,4	3,4	30	31
6	50 let	1,02	2,02	50	51

Zdroj: [41]

Výpočet rovnoměrných ročních odpisů vychází ze vzorce:

$$RO_{lin} = \frac{VC}{100} \cdot \text{odpisová sazba}$$

(2.1)

Při výpočtu zrychlených odpisů se používá rozdílný vzorec pro první rok odepisování a pro další roky odepisování. Pro výpočet zrychlených odpisů v prvním roce odepisování se použije vzorec:

$$RO_{deg} = \frac{VC}{\text{koef. v 1. roce odepisování}}$$

(2.2)

V dalších letech odepisování se pro zrychlené odpisy aplikuje vzorec:

$$RO_{deg} = \frac{2 \cdot ZC}{\text{koef. v dalších letech odepisování} - n}$$

(2.3)

Příčemž znamená:

- VC - vstupní cena majetku
- ZC - zůstatková cena majetku
- n - počet let odepisování

Dlouhodobý nehmotný majetek se odepisuje rovnoměrně bez přerušení podle typu majetku⁴:

- 18 měsíců audiovizuální dílo,
- 36 měsíců software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- 60 měsíců zřizovací výdaje,
- 72 měsíců ostatní nehmotný majetek. [41]

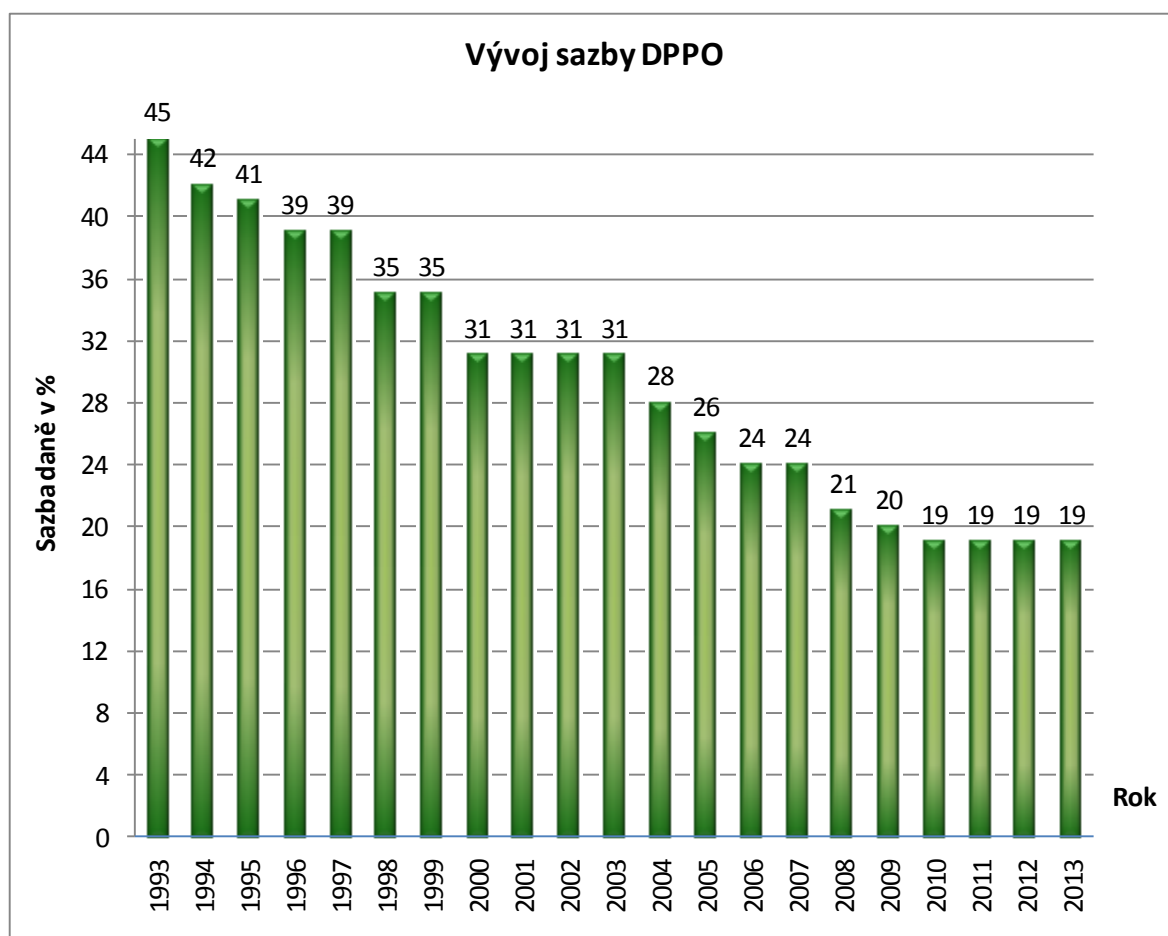
Hodnota celkových odpisů nesmí být vyšší, než je vstupní cena majetku. Souhrn odpisů je označován pojmem oprávký a rozdíl mezi vstupní cenou a oprávkami je nazýván zůstatkovou cenou.

⁴ Pokud má poplatník právo užívat nehmotný majetek pouze po určitou dobu, stanoví se roční odpis jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou.

❖ Sazba daně

V posledních letech je trendem snižování sazby daně z příjmů právnických osob. Ještě před 20 lety v roce 1993 byla sazba daně z příjmů právnických osob 45 % ze ZD. V průběhu let docházelo k postupnému snižování této sazby a v dnešní době je již o 26 procentních bodů nižší než před 20 lety. Pro rok 2013 je platná sazba ve výši 19 % z obecného základu daně. Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob od roku 1993 po současnost je znázorněn v grafu 2.2 – *Vývoj sazby DPPO*.

Graf 2.2 – Vývoj sazby DPPO



Zdroj: Zpracováno na základě vlastního šetření [35]

❖ Slevy na dani

Podnikatelské subjekty, a to jak fyzické tak právnické osoby, mohou uplatnit slevu na dani, pokud zaměstnávají zaměstnance se zdravotním postižením. Lze to považovat za určitý nástroj k motivaci zaměstnávání našich zdravotně postižených spoluobčanů. Sleva se uplatňuje za zdaňovací období, ve kterém k zaměstnávání těchto zaměstnanců došlo. Vypočtená daň se snižuje o

- částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením.,
- částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením.

Pro výpočet těchto slev se vychází z průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením. Je-li výsledkem z tohoto počtu desetinné číslo, uplatní se pouze poměrná část z výše uvedených částek. [41]

❖ Výpočet daňové povinnosti

Při výpočtu daně z příjmů právnických osob se vychází z výsledku hospodaření vykazovaného v účetnictví podnikatelského subjektu. Ten se postupně transformuje na základ daně, který lze dále upravit. Přehledný postup výpočtu výsledné daňové povinnosti je zobrazen v tabulce 2.2 – *Výpočet daňové povinnosti*.

Tab. 2.2 – Výpočet daňové povinnosti

Výsledek hospodaření = Výnosy - Náklady
+ daňově neuznatelné náklady
- výnosy nezahrnované do ZD
ZÁKLAD DANĚ
- odpočitatelné položky (§ 34)
ZD snížený o odčitatelné položky
- položky snižující ZD (§ 20/8)
ZD snížený o položky snižující ZD
ZD zaokrouhlený na 1000 Kč dolů
DAŇ = ZD x 19 %
- slevy na dani (§ 35)
DAŇOVÁ POVINNOST

Zdroj: Vlastní zpracování

❖ Placení daně

Daňové přiznání se podává do tří měsíců po skončení zdaňovacího období, v tomto termínu je také splatná daňová povinnost. Využije-li poplatník služeb daňového poradce, může si prodloužit termín pro podání daňového přiznání o další 3 měsíce.

2.1.3 Příspěvky na sociální pojištění

Zaměstnavatelé jsou povinni hradit za zaměstnavatele část sociálního a zdravotního pojištění. Jedná se o tyto příspěvky:

- důchodové pojištění 21,5 %,
- zdravotní pojištění 9 %,
- nemocenské pojištění 2,3 %,
- pojištění v nezaměstnanosti 1,2 %.

Celkový úhrn příspěvků na zdravotní a sociální pojištění činí 34 % z hrubých mezd vyplacených zaměstnavatelem. Zaplacené pojistné je daňově uznatelné. [7]

2.2 Majetkové daně

Majetkové daně patří mezi doplňkové příjmy veřejných rozpočtů. Poplatník zde splývá s plátcem, je povinen si sám daň vypočítat a odvést ve stanovených termínech místně příslušnému správci daně. Podle daňové teorie se jedná o daně in rem, nezohledňují tedy příjmovou situaci poplatníka, ale jsou odváděny z vlastnictví majetku.

2.2.1 Silniční daň

V dnešní době skoro každý podnikatelský subjekt ke své podnikatelské činnosti využívá osobní či nákladní automobily a má je zahrnuty ve svém obchodním majetku. Tyto vozidla pak podléhají silniční dani, jež je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění pozdějších předpisů. Silniční daň se přesněji řečeno vztahuje na silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, používaná k podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Bez ohledu na to zda slouží k podnikatelské činnosti, podléhají dani rovněž vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.

Předmětem daně nejsou:

- speciální pásové automobily,
- ostatní vozidla podle zvláštního právního předpisu,
- zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla,
- zvláštní vozidla podle zvláštního právního předpisu,
- vozidla, kterým byla přidělena zvláštní registrační značka.

Rovněž existují i vozidla, která jsou od silniční daně osvobozena, jsou jimi např.:

- vozidla zpravidla s méně než čtyřmi koly zapsané v technickém průkazu vozidel jako kategorie L a jejich přípojná vozidla,
- vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů, pokud je zaručena vzájemnost,
- vozidla zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní přepravu, pokud ve zdaňovacím období pro tento účel ujedou alespoň 80 % km z celkového počtu ujetých kilometrů,
- vozidla ozbrojených sil, vozidla civilní obrany, policejní vozy,
- a další.

Za poplatníka této daně se považuje buď provozovatel vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel, který je zapsán v technickém průkazu, nebo osoba, jež vozidlo užívá, a v jehož technickém průkazu je zapsaná jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo bylo vozidlo odhlášeno z registru vozidel. Poplatníkem může být jak fyzická tak právnická osoba. Poplatníkem silniční daně může být rovněž zaměstnavatel, pokud svému zaměstnanci vyplácí za použití osobního automobilu cestovní náhrady, pokud daňová povinnost nevznikla již samotnému provozovateli.

Základ daně se liší podle typu vozidla. U osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon je základ daně stanoven jako zdvihový objem motoru v cm^3 . U dalších vozidel je základem daně součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsu nebo největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel. [10]

Sazby pro výpočet silniční daně jsou stanoveny v § 6 zákona o dani silniční a liší se právě podle zdvihového objemu v cm^3 motoru a počtu a hmotnosti náprav v tunách. Všechny uvedené sazby jsou roční s výjimkou denní sazby. Pokud je to pro poplatníka, který je zaměstnavatelem a vyplácí cestovní náhrady (§ 4, odst. 2, písm. a), výhodnější, může si zvolit sazbu 25 Kč za každý den použití osobního automobilu.

Poplatník platí v průběhu zdaňovacího období zálohy na daň, které jsou stanoveny jako 1/12 příslušné roční sazby za každý kalendářní měsíc, v němž měl poplatník daňovou povinnost. Tyto zálohy jsou splatné vždy do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince.

Daň, záloha na daň, popř. sleva na dani se zaokrouhluje u každého vozidla na celé koruny nahoru.

Poplatník, jemuž vznikne daňová povinnost, je povinen podat daňové přiznání za zdaňovací období, tím je zpravidla kalendářní rok. Daňové přiznání k dani silniční se podává

nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícím po zdaňovacím období. Daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání. [43]

Z hlediska daně z příjmů je až na výjimky silniční daň daňově uznatelným nákladem, a to bez ohledu na to, zda byla daň zaplacená či nikoli.⁵ [3]

2.2.2 Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí

Problematika těchto daní je upravena společným zákonem ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Souhrnně se také pro tyto daně používá pojem „trojdaň“. Jedná se o jednorázové majetkové daně, kterými se zdaňuje převod vlastnictví majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem.

❖ Daň dědická

U daně dědické nese daňové břemeno dědic, který po zůstaviteli nabytí celé nebo část dědictví, ať už ze závěti, ze zákona nebo z obou těchto právních důvodů. Existuje-li více dědiců, kterým dědění vzniká spoluvlastnictví, je každý z nich povinen uhradit část daně podle svého dědického podílu.

Předmětem daně je nabytí majetku dědění. Za majetek se pro účely této daně považují nemovitosti, movité věci, jakož i cenné papíry, peněžní prostředky, pohledávky, majetkové práva a jiné majetkové hodnoty. Z nemovitosti se vybere daň pouze tehdy, nachází-li se na území České republiky.

Základem daně je cena bezúplatně nabytého majetku snižená o prokázané dluhy zůstavitele, cenu osvobozeného majetku, náklady spojené s pohřbem, notářské poplatky, a další položky.

Poplatníci daně jsou rozdělení do tří skupin podle míry příbuzenského vztahu mezi dědicem a zůstavitelem, a podle těchto skupin jsou stanoveny různé sazby daně. I. a II. skupina osob je od daně dědické zcela osvobozena. U třetí skupiny osob se vypočtená částka vynásobí koeficientem 0,5. [40]

⁵ Nezaplacenou silniční daň lze jako daňový náklad uznat pouze u subjektů vedoucích účetnictví. U fyzických osob vedoucích daňovou evidenci je silniční daň daňově relevantní, jen pokud byla zaplacená.

❖ **Daň darovací**

Poplatníkem darovací daně může být buď nabyvatel, nebo dárce. Dárce je poplatníkem tehdy, jedná-li se o fyzickou osobu s trvalým pobytem v tuzemsku nebo právnickou osobu se sídlem v ČR, pokud daruje majetek zahraniční fyzické nebo právnické osobě.

Daň je vybírána z bezúplatně nabytého majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Pokud bylo v souvislosti s darováním majetku zřízeno věcné břemeno nebo obdobné plnění, je takto zřízené právo rovněž předmětem daně. Z nemovitosti se daň platí, pokud se nachází na území České republiky. Movitý majetek, který byl nabyt v ČR, je předmětem daně bez ohledu na státní příslušnost dárce nebo zůstavitele. V případě nabytí movitého majetku v zahraničí, se daň platí tehdy, je-li nabyvatel nebo dárce tuzemská fyzická nebo právnická osoba.

Základem daně je cena bezúplatně nabytého majetku, který podléhá zdanění, snížená o prokázané dluhy dárce, cenu osvobozeného majetku, clo a daně placené při dovozu.

Sazby daně jsou shodné s daní dědickou. Výsledná daň se však liší v tom, že se vypočtená darovací daň nenásobí koeficientem 0,5. [40]

❖ **Daň z převodu nemovitostí**

Poplatníkem této daně bývá zpravidla převodce a nabyvatel zde figuruje jako ručitel. Jde-li o nabytí nemovitostí při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastnění, vydržení apod., je poplatníkem nabyvatel. Při výměně nemovitostí je poplatníkem jak převodce, tak nabyvatel a daň platí společně a nerozdílně. Jedná-li se o převod či přechod vlastnictví k nemovitosti v souvislosti se společným jmění manželů, je každý z manželů samostatným poplatníkem a jejich podíly jsou stejné.⁶

Obecně je předmětem zdanění úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

Základem daně je zpravidla cena sjednaná nebo odhadní podle zvláštního právního předpisu a to ta, která je vyšší.

Sazba daně byla doposud 3 % ze základu daně. Od 1. ledna 2013 je sazba daně z převodu nemovitosti zvýšena o jeden procentní bod na 4 % ze základu daně.[40]

⁶ Podle připravované novely zákona o dani z převodu nemovitostí bude nově poplatníkem daně nabyvatel (kupující) a pak by mělo dojít ke zrušení institutu ručitele. Manželé, kteří mají nemovitost ve společném jmění manželů, budou poplatníky daně společně a nerozdílně.

Z hlediska daně z příjmů je zaplacená daň z převodu nemovitostí daňově účinným nákladem či výdajem.⁷ [3]

2.2.3 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí se skládá ze dvou dílčích daní, z daně ze staveb a daně z pozemků. Jedná se o dvě samostatné daně s odlišným způsobem zdanění. Placení těchto daní nikterak nezohledňuje příjem poplatníka daně. Daň z nemovitostí se řídí zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

❖ Daň z pozemků

Předmětem daně jsou pozemky na území ČR vedené v katastru nemovitostí, kromě:

- pozemků zastavěných stavbou v rozsahu půdorysu stavby,
- lesních pozemků, na nichž se nachází lesy ochranné a lesy zvláštního určení,
- vodních ploch mimo rybníky pro intenzivní a průmyslový chov ryb,
- pozemků sloužících k obraně státu.

Vyjma určitých případů je poplatníkem daně vlastník pozemku nebo uživatel pozemku, pokud vlastník není znám.

Pozemky ve vlastnictví států, obcí, krajů, pozemky sloužící školám, pro veřejnou dopravu nebo pozemky, na nichž jsou umístěny hřbitovy, parky, apod., jsou od daně osvobozeny.

Základem daně je podle určitých druhů pozemků:

- cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² ve vyhlášce,
- cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období,
- součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč,
- skutečná výměra pozemku v m².

Sazba daně je stanovena buď procentem, nebo částkou v korunách v závislosti na druhu pozemku.[38]

⁷ Jak je uvedeno v ustanovení § 24 odst. 2 písm. ch) zákona o daních z příjmů, je daň z převodu nemovitostí uznatelná i v případě, že ji za původního vlastníka zaplatil ručitel.

❖ Daň ze staveb

Podle zákona o dani z nemovitostí je daň vybírána ze staveb, jež jsou na území České republiky,

- pro které byl vydán kolaudační souhlas,
- způsobilých k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu,
- pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí,
- označované jako byty a nebytové prostory, včetně podílů na společných částech stavby, evidované v katastru nemovitostí.

Poplatníkem daně je vlastník nemovitosti.

Podobně jako u pozemků jsou od daně osvobozeny stavby ve vlastnictví státu, obce, církvi a státem uznaných náboženských společností, stavby sloužící školám, stavby kulturních památek a další.

Základem daně ze staveb je výměra půdorysu nadzemní části. U bytů a nebytových prostor je základem daně výměra podlahové plochy v m^2 vynásobená koeficientem 1,2.

Výpočet daňové povinnosti je trochu složitější, jelikož se sazby daně se různí podle různých typů staveb. Výše sazby se pohybuje od 2 Kč/ m^2 do 10 Kč/ m^2 a navíc se u určitých staveb sazba daně za 1 m^2 zastavěné plochy zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje $\frac{2}{3}$ zastavěné plochy. U staveb sloužících k podnikání se základní sazba daně za 1 m^2 zastavěné plochy zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží.⁸ [38]

2.3 Nepřímé daně

Mezi nepřímé daně patří daň z přidané hodnoty, spotřební daně a daně energetické. Jedná se o daně ze spotřeby, patří do kategorie daní uvalených na věc a neberou v potaz příjmové možnosti poplatníka. Platí ji v ceně nakupovaného statku konečný spotřebitel nebo podnikatelský subjekt, který nemá nárok na odpočet daně. Odvádí ji plátce daně, tedy prodejce.

⁸ Pro určité typy pozemků i staveb se základní sazba daně násobí koeficientem přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel. Dále může obec obecně závaznou vyhláškou stanovit pro všechny nemovitosti na celém území obce jeden místní koeficient ve výši 2 – 5. Tímto koeficientem se násobí daň poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, staveb, bytů a nebytových prostorů.

2.3.1 Daň z přidané hodnoty

V současné době patří DPH k nejvíce harmonizovaným daním v rámci Evropské unie. Daň z přidané hodnoty lze považovat za nejsložitější daň našeho daňového systému, která je zároveň nejdůležitější mezi nepřímými daněmi. DPH upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

❖ Předmět daně

Předmětem daně je:

- dodání zboží,
- poskytnutí služby,
- pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie,

pokud jsou tato plnění uskutečněna:

- za úplatu,
- osobou povinnou k dani,
- v rámci uskutečňování ekonomické činnosti,
- s místem plnění v tuzemsku.

Předmětem daně je rovněž pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. [37]

❖ Daňové subjekty

Za daňové subjekty se pro účely daně z přidané hodnoty považují osoby povinné k dani nebo skupina spojených osob se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce. Osobou povinnou k dani fyzická nebo právnická osoba samostatně uskutečňující ekonomické činnosti. [37]

❖ Plátce daně

Plátcem daně se osoba povinná k dani stává například:

- při překročení obrátu 1 000 000 Kč za bezprostředně předcházejících 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích⁹,

⁹ Do obrátu se nezahrnuje úplata z prodeje hmotného majetku včetně jeho technického zhodnocení, odpisovaného nehmotného majetku včetně jeho technického zhodnocení, pozemků, o kterých je účtováno nebo jsou vedeny v evidenci. [2]

- pokud uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně společně s jinými osobami povinnými k dani na základě smlouvy o sdružení, pokud je některý z účastníků sdružení plátcem daně,
- nabytím majetku pro účely uskutečňování ekonomických činností na základě rozhodnutí o privatizaci,
- nabytím majetku od plátce na základě smlouvy o prodeji podniku nebo vkladu podniku. [37]

❖ Zdaňovací období

Nově od 1. ledna 2013 je zdaňovacím obdobím pro nově registrované plátce kalendářní měsíc. V určitých případech se může plátce rozhodnout pro kalendářní čtvrtletí jako zdaňovací období a to tehdy, když:

- jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč,
- není spolehlivým plátcem,
- není skupinou,
- změnu zdaňovacího období oznámí finančnímu úřadu do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.

Pokud v bezprostředně předcházejícím kalendářním roce bylo zdaňovacím obdobím plátce kalendářní čtvrtletí, pak změnu zdaňovacího období oznamovat nemusí. [37]

❖ Sazby daně

V České republice se aktuálně používají dvě sazby daně, snížená ve výši 15 % a základní sazba ve výši 21 %. Jedná se o sazby proporcionální, jelikož se nemění v závislosti na velikosti základu daně nebo množství dodaného zboží a služeb. Doposud se snížená sazba daně se uplatňuje například u potravin, léků, knih, časopisů nebo hromadné osobní dopravy. Nynější sazby daně by měli platit až do roku konce 2015 a od roku 2016 se počítá se sjednocením obou sazeb na 17,5 %. Nejen v České republice se sazby daně se v posledních letech neustále zvyšují. V následující tabulce 2.3 – *Vývoj sazeb DPH v ČR* je znázorněn vývoj sazeb daně z přidané hodnoty v ČR od roku 1993. [5] [9]

Tab. 2.3 – Vývoj sazeb DPH v ČR

Datum platnosti od - do	Základní sazba DPH	Snížená sazba DPH
01. 01. 1993 – 31. 12. 1994	23 %	5 %
01. 01. 1995 – 30. 04. 2004	22 %	5 %
01. 05. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %
01. 01. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %
01. 01. 2010 – 31. 12. 2011	20 %	10 %
01. 01. 2012 – 31. 12. 2012	20 %	14 %
01. 01. 2013	21 %	15 %

Zdroj: [11]

2.3.2 Spotřební daně

Spotřební daň patří do kategorie nepřímých daní. Je zahrnuta v ceně výrobků a platí ji konečný spotřebitel. Spotřební daně jsou zaváděny především za účelem regulace spotřeby určitých výrobků, které mohou být zdraví škodlivé, nebo pro ochranu životního prostředí.

Spotřební daň je upravena zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Mezi spotřební daně patří daň:

- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproduktů,
- daň z minerálních olejů
- daň z tabákových výrobků.

Plátcí daně jsou výrobci nebo provozovatelé daňových skladů. Správcem daně je celní úřad, ke kterému plátce daně podává daňové přiznání za každou daň zvlášť, a to vždy do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Ve stejné lhůtě může plátce uplatnit nárok na vrácení daně. Obecně je daň splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období, v němž daňová povinnost vznikla. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

Daňová povinnost vzniká výrobou nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství. [39]

2.3.3 Energetické daně

V souvislosti s členstvím České republiky v Evropské unii bylo povinností státu k 1. lednu 2008 zavést:

- daň z elektřiny
- daň ze zemního plynu
- daň z pevných paliv

Tato daňová problematika je upravena zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Podle jednotlivých druhů energetických produktů se rozlišují tyto předměty daně:

- zemní plyn a některé další plyny uvedené pod kódy nomenklatur (KN) 2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705
- pevná paliva – černé uhlí KN 2701, hnědé uhlí KN 2702, koks KN 2704 a ostatní uhlovodíky uvedené pod KN 2706, 2708, 2713 až 2715,
- elektřina uvedená pod KN 2716.

Správu daně zajišťují celní orgány. Celní úřad vydává dva typy povolení:

- k nabytí osvobozených energetických produktů
- k nabytí energetických produktů bez daně

Obě tyto povolení vydává po přezkoumání návrhu na jeho vydání. Pokud není fyzická nebo právnická osoba držitelem zmíněných povolení, nesmí jí být energetické produkty osvobozené od daně nebo produkty bez daně dodány.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Povinnost registrovat se k dani musí plátce daně splnit nejpozději v den vzniku daňové povinnosti. Daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém povinnost vznikla a k tomuto datu je rovněž daň splatná. [12]

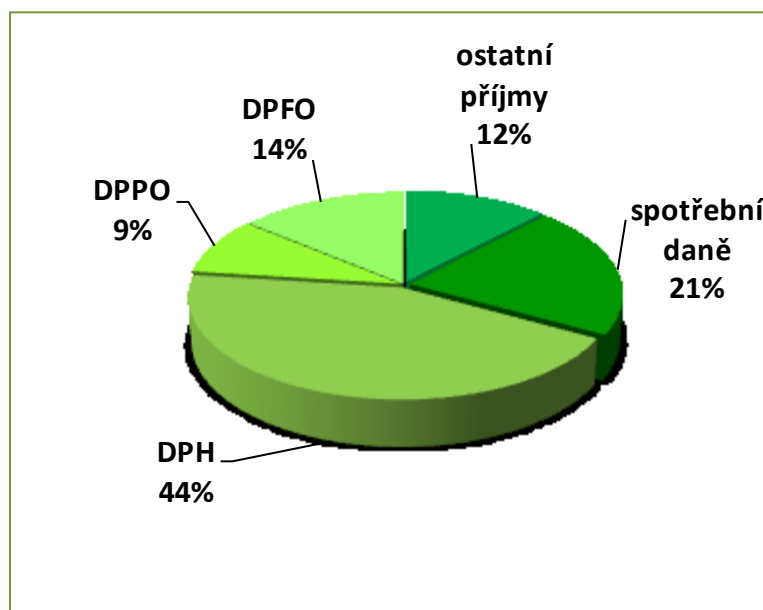
3 Teoretické aspekty daní ve vybraných zemích Evropské unie

3.1 Daňový systém Polské republiky

Polská republika častěji označována jako Polsko se nachází ve střední Evropě. Je obklopena Německem ze západu, Českem a Slovenskem na jihu, Běloruskem a Ukrajinou na východě a Litvou a Ruskem na severu. Hlavním městem je Varšava a národní měnou je polský zlotý. Polsko patří mezi členské země Evropské unie a i díky tomu je v současné době třetím nejvýznamnějším obchodním partnerem České republiky. [13] [14]

Český i polský daňový systém si je docela podobný. Polský se také skládá z daní přímých, nepřímých a zahrnuje rovněž platby sociálního pojištění. Zahrnuje také daně, které jsou u nás vybírány jako poplatky nebo jsou u nás součástí jiné daně. Procentuální podíl jednotlivých daní na celkových příjmech státního rozpočtu je znázorněn v grafu 3.1 – *Podíl daní na příjmech státního rozpočtu*.

Graf 3.1 – Podíl daní na příjmech státního rozpočtu



Zdroj: Zpracováno na základě vlastního šetření. [15]

Pro přehlednost je polská daňová soustava znázorněna v obrázku 3.1 – *Daňová soustava Polské republiky*.

Obr. 3.1 – Daňová soustava Polské republiky



Zdroj: [16]

Správa daní je zde v pravomoci jednak státní správy, která spravuje daně z příjmů, daně z přidané hodnoty, spotřební daně a daně z veřejnoprávní činnosti, a dále v pravomoci samosprávních celků, jež obecně řídí daně z nemovitosti a silniční daň. Mezi daňové orgány patří také Ministerstvo financí, kterému náleží výklad daňového práva. V Polsku existuje 20 finančních úřadů, které se zaměřují na správu tzv. velkých plátců. Za tzv. velké plátce můžeme považovat především:

- subjekty vykazující v posledním zdaňovacím období příjem alespoň 5 mil. EUR,
- subjekty vedené nerezidentem nebo rezidentem, jenž disponuje alespoň 5% hlasovacím podílem na valné hromadě,
- daňové kapitálové skupiny, banky a pojišťovací instituce,
- pobočky zahraničních společností. [17]

3.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daňový domicil je v Polsku u fyzických osob posuzován podle toho, zda má poplatník v Polsku centrum životních zájmů nebo pokud splňuje podmínku časového testu pobytu v délce alespoň 183 dnů ve zdaňovacím období. V takovém případě se jedná o daňového rezidenta s neomezenou daňovou povinností. V opačném případě se jedná o daňového nerezidenta, který zdaňuje pouze zahraniční příjmy.

Do osobní důchodové daně jsou zahrnuty zákonem stanovené zdanitelné příjmy, kterými jsou především:

- příjmy ze závislých povolání, včetně zaměstnaneckého a důchodového příjmu,
- příjem z nezávislých povolání,
- příjem z podnikání,
- příjem ve vybraných zemědělských sektorech,
- příjem z nemovitého majetku (příjem z pronájmu),
- příjem z investic a majetkových práv,
- příjem z prodeje nemovitého majetku, majetkových práv a movitého majetku,
- ostatní příjem.

Souhrnný základ daně se stanovuje z dílčích daňových základů podle jednotlivých kategorií. Ke zdanitelným příjmům se uznávají též daňové výdaje. Do základu daně se nezahrnují příjmy od daně osvobozené.¹⁰

Po odečtení výdajů od příjmů může vzniknout daňová ztráta, kterou lze uplatnit v následujících pěti zdaňovacích obdobích jako odčitatelnou položku, a to maximálně ve výši 50 % z celkové výše ztráty za zdaňovací období.

V Polsku existují klouzavě progresivní sazby daně. Podle různých hodnot zdanitelných příjmů jsou stanoveny různé sazby daně, a to následovně jak je zobrazeno v tabulce 3.1 – *Daňové sazby*.

Tab. 3.1 – Daňové sazby

Zdanitelný příjem v PLN	Daň v PLN
do 3091	0
od 3 091,- do 85 528,-	18 % z částky přesahující 3 091,-
nad 85 528,-	14 839,- + 32 % z částky přesahující 85 528,-

Zdroj: [5]

Z výše uvedeného vyplývá, že částka 3 091,- zlotých představuje nezdánitelnou část základu daně.¹¹

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob se podává nejpozději do 30. dubna následujícího zdaňovacího období. V Polsku existuje možnost společného zdanění manželů, tedy za předpokladu, že manželství trvalo po celé zdaňovací období, mohou manželé podat společné daňové přiznání.¹² Daň je odváděna již v průběhu zdaňovacího období prostřednictvím zálohových plateb, které se na konci zdaňovacího období zúčtovávají se skutečnou daňovou povinností. [5]

¹⁰ Osvobozenými příjmy jsou např. příjmy ze státních sociálních dávek, stipendia, výživné nebo částky získané z pojištění osob a majetku.

¹¹ Pro kapitálové příjmy z prodeje akcií a jiných cenných papírů je vytýčená sazba ve výši 19 %. Mimo to je ustanovena 19% sazba pro srážkovou daň, která se vztahuje na výplatu dividend a úroků.

¹² Do roku 2007 včetně existovala možnost společného zdanění manželů i v České republice.

3.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Polský daňový systém je klasický daňový systém, podle kterého jsou zisky z podnikání zdaněny nejprve na úrovni společnosti a následné rozdělení zisků, resp. vyplácení dividend je dále zdaněno srážkovou daní. Jedná se o tzv. vnitrostátní dvojí zdanění. [5] [7]

V Polsku byla daň z příjmů právnických osob zavedena zákonem ze dne 31. ledna 1989. Tento zákon byl později upraven zákonem č. 200/2002 Sb. ze dne 30. října 2012 o změně zákona o dani z příjmů právnických osob. Dalšími základními právními předpisy, kterými se řídí zdaňování příjmů právnických osob, jsou:

- Zákon ze dne 15. 2. 1992 o dani z příjmu právnických osob,
- Zákon č. 69/2009 Sb. ze dne 5. 3. 2009 o změnách daně z příjmu fyzických a právnických osob,
- Zákon č. 201/2009 Sb. ze dne 23. 10. 2009 o změnách zákona daně z příjmů fyzických a právnických osob a některých jiných zákonů. [34]

❖ Poplatníci daně

Mezi subjekty podléhající DPPO patří akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, státní podniky, družstva a daňové skupiny společností.¹³ [7]

Poplatníky daně z příjmů právnických osob členíme podle kritéria jejich daňového domicilu na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. Daňoví rezidenti jsou takové subjekty, které zdaňují své celosvětové příjmy a mají tedy neomezenou daňovou povinnost. Jedná se o právnické osoby, jenž mají své sídlo nebo místo skutečného vedení společnosti zřízené na území Polska. Daňoví nerezidentní poplatníci mají omezenou daňovou povinnost a zdaňují pouze příjmy získané ze zdrojů na území Polska. [6]

❖ Zdaňovací období

Zdaňovací období se zpravidla shoduje s kalendářním rokem. Zdaňovacím obdobím však může být i jiné období dvanácti po sobě jdoucích měsíců, pokud si poplatníci stanoví ve stanovách a oznámí tuto volbu finančnímu úřadu. V některých případech, jako je například zahájení ekonomické činnosti, může být zdaňovací období i kratší či delší než 12 po sobě jdoucích měsíců. [18]

¹³ Investiční a penzijní fondy, včetně fondů EHS se pro daňové účely za právnické osoby nepovažují a této dani nepodléhají.

❖ **Předmět daně**

Předmětem zdanění jsou příjmy, jež plynou právnické osobě z vykonávání její podnikatelské činnosti a z nakládání s veškerým majetkem.

Do těchto příjmů můžeme zahrnout:

- získané peněžní prostředky a peněžní hodnoty jako jsou například šeky,
- hodnotu obdržených služeb poskytnutých bezplatně,
- nepeněžní příjmy,
- uhrazené pohledávky, včetně úvěru a půjček, které byly dříve odepsány jako nedobytné nebo na ně byly vytvořeny rezervy, jež byly dříve zahrnuty do nákladů,
- výnosy z kurzovních rozdílů. [34]

❖ **Osvobozené příjmy**

Některé druhy příjmů jsou od daně osvobozeny. Jedná se například o kvalifikované dividendy, subvence z národních nebo místních orgánů, a některé granty od zahraničních vlád či mezinárodních organizací jako jsou například NATO či Evropská unie. [7]

❖ **Základ daně**

Základ daně je suma příjmů, od kterých lze odečíst uznatelné výdaje. Od základu daně lze odečíst hodnotu darů a výdaje vynaložené na pořízení nových technologií. Výše a účel možných odpočtů je vymezena zákonem tak, jak je uvedeno v tabulce 3.2 – *Daňové odpočty v Polsku*.

Tab. 3.2 – Daňové odpočty v Polsku

Druh odčitatelné položky	Limit	
Dary pro účely veřejně prospěšných organizací	10 % z příjmů	Celkem 10 % z příjmů
Dary na náboženské účely	10 % z příjmů	
Bankovní úvěry v souvislosti s restrukturalizací	20 % z úvěrů	
Dary na charitu a péči o církvě	Neomezeně	
Nové technologie	50 % výdajů	

Zdroj: [19]

❖ **Uplatnění ztráty z podnikání**

Vznikne-li podnikateli ztráta, může ji uplatnit pro snížení své daňové povinnosti v následujících 5 zdaňovacích obdobích od jejího vzniku. Zpětný převod ztráty není povolen. Ze ztráty lze v každém roce započíst nejvýše 50 %. [7]

❖ **Daňové výdaje**

Obecně platí, že výdaje vynaložené za účelem generování příjmů, zachování nebo zajištění zdroje příjmu, jsou odpočitatelné, pokud to není výslovně vyloučeno zákonem.

Do daňově neuznatelných výdajů patří:

- dividendy,
- náklady vynaložené na nákup pozemků nebo práva k trvalému užívání pozemku, s výjimkou periodických plateb za trvalé užívání,
- náklady vynaložené na nákup a výrobu dlouhodobých aktiv a nehmotných aktiv,
- odpisy motorových vozidel a pojistné z té části vozidla, která přesahuje 20 000 EUR,
- úroky poplatníka z vlastního kapitálu investovaného do zdroje příjmů,
- úroky z dalších kapitálových vkladů a dividend,
- příspěvky a poplatky do různých fondů, pokud je poplatník povinen přispívat do takovýchto fondů,
- příspěvky do zaměstnaneckých penzijních plánů,
- správní pokuty a penále,
- výdaje související s nezdanitelnými příjmy,
- výdaje na reprezentaci. [7]

❖ **Daňové odpisy**

Odpisy uplatňované v souladu se zákonem jsou daňově uznatelné. Odepisování majetku je povinné a nelze odložit. Obecně se používá lineární metoda odepisování, avšak pro určité kategorie dlouhodobého majetku může být použita i degresivní metoda odepisování. Při lineárním odepisování jsou odpisy ve stejné výši po celou dobu odepisování. Zrychlené odpisy lze použít v případě některých nových dlouhodobých aktiv. Tyto aktiva jsou stanovena zákonem a jedná se o zařízení využívaná v chemickém průmyslu, zemědělství, potravinářství nebo stavebnictví. Metodu odepisování si poplatník zvolí před zahájením odepisování a zvolenou metodu nesmí po dobu odepisování měnit.

Poplatník je podle obecných principů povinný vést evidenci dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Majetek musí být zaevidován nejpozději do měsíce od zahájení užívání.

Odpisovou základnou je vstupní cena majetku. Součet odpisů hmotného a nehmotného majetku za první zdaňovací období, kdy tyto prostředky byly zavedeny do evidence, nemůže překročit hodnotu těchto odpisů příslušných období od jejich zavedení do

evidence do konce tohoto zdaňovacího období. Pokud hodnota tohoto majetku nepřekročí 884 EUR, může být majetek odepsán najednou.

Aktiva, která se pro účely daně z příjmů neodepisují, zahrnují:

- pozemky a trvalé užívatelská práva k pozemkům,
- některé budovy a stavby,
- nezakoupený goodwill,
- umělecká díla a muzejní exponáty.

Poplatníci s ročním obratem vč. DPH nižším než 5 324 000 zlotých (1 200 000 EUR) nebo začínající podnikatelé se mohou rozhodnou pro okamžité odepsání určitých stálých aktiv. Takový odpis nesmí přesáhnout částku 222 000 zlotých (50 000 EUR) za rok. [7]

Odpisové sazby jsou stanoveny podle jednotlivých druhů aktiv, viz tabulka 3.3 – *Odpisové sazby*

Tab. 3.3 – Odpisové sazby

Aktivum	Roční sazba v %
Budovy a stavby	1,5 - 4,5
Důlní stroje a zařízení	18,0 - 20,0
Všeobecné jednoúčelové stroje a zařízení	10,0
Počítače	30,0
Vozidla	4,5 - 20,0
Nástroje a jiná zařízení	20,0
Pokladní zařízení	20,0
Mobilní telefony	20,0

Zdroj: [7]

❖ Kapitálové výnosy

Pro zdaňování kapitálových výnosů neexistuje žádná samostatná daň. Zisky z prodeje dlouhodobého majetku, nehmotného majetku nebo jiných aktiv, jako jsou akcie, získané v daném zdaňovacím období, jsou zahrnuty do celkových příjmů za běžnou činnost a zdaněny obecnou sazbou daně z příjmů. Kapitálové zisky, jež poplatník získal z likvidace zemědělského majetku, jsou osvobozeny od daně z příjmu, pokud majetek držel po dobu minimálně 5 let před akvizicí. [7]

❖ Sazba daně

Sazba daně pro zdanění příjmů právnických osob je jednotná pro všechny výše příjmů, a to 19 %. Považujeme ji tedy za lineární. Stejná výše sazby se použije také pro zdanění příjmů podléhajících srážkové dani. [6]

❖ Systém kalkulace daně

Daňová povinnost polských korporací se vypočte podle systému, který je uveden v tabulce 3.4 – Systém kalkulace daně v Polsku.

Tab. 3.4 – Systém kalkulace daně v Polsku

Hrubý zisk
- nezdanitelné zisky
+ zdanitelné zisky
+ nedaňové náklady
- daňově uznatelné náklady
PŘÍJEM
- odečet daňové ztráty
- odpočitatelné dary
Zdanitelný příjem
DAŇ = ZD x 19 %
DAŇOVÁ POVINNOST

Zdroj: [18]

❖ Placení daně

Daňoví poplatníci jsou povinni platit měsíční zálohy na daň z příjmů právnických osob, a to do 20. dne následujícího měsíce. Měsíční záloha na daň je vypočítána jako rozdíl mezi splatnou daní z příjmů plynoucích na začátku roku a součtem měsíčních daňových záloh za předchozí měsíce. Malí poplatníci s ročním obratem, včetně DPH, nižším než 1,2 milion EUR se mohou rozhodnout pro čtvrtletní placení zálohových plateb.

Roční daňové přiznání se podává nejpozději do 31. března následujícího roku po skončení zdaňovacího období. V tomto termínu je také splatná daňová povinnost, to znamená, že poplatník musí doplatit rozdíl mezi odvedenými zálohami a celkovou daňovou povinností. [7]

3.1.3 Příspěvky na sociální zabezpečení

Podobně jako v České republice, jsou i v Polsku zaměstnavatelé povinni platit příspěvky na sociální zabezpečení svých zaměstnanců. Nejedná se sice o daňové platby, ale svým charakterem je lze považovat za jisté zatížení na právnických osobách v rámci zákonných plateb.

Systém sociálního zabezpečení v Polsku zahrnuje starobní důchody, invalidní pojištění, nemocenské, mateřské a úrazové pojištění. Cizí státní příslušníci, kteří mají pracovní smlouvu s polským zaměstnavatelem, jsou také zahrnuti do systému sociálního zabezpečení, a jsou jako takoví předmětem příspěvků na sociální zabezpečení. [7]

Obecně se důchodový systém skládá ze tří pilířů:

- I. pilíř představuje povinný veřejný systém financovaný fondem sociálního zabezpečení,
- II. pilíř je založen na povinném soukromém pojištění založeném na soukromých penzijních fondech,
- III. pilíř se skládá ze všech dobrovolných soukromých penzijních pojištění.

S účinností od 1. ledna 2012 byl představen systém individuálních účtů důchodového zabezpečení, který umožňuje jednotlivým daňovým poplatníkům, aby si dobrovolně spořili na důchod. Přispívání v rámci I. a II. pilíře je povinné pro jednotlivce narozené po 31. prosinci 1968 a dobrovolné pro jednotlivce, kteří se narodili mezi 31. prosincem 1948 a 31. prosincem 1968. Pro ty, kteří se podílejí ať už dobrovolně nebo povinně na I. a II. pilíři, je povinné pojistné na důchodové pojištění rozděleno mezi fond sociálního zabezpečení a soukromý penzijní fond zvolený zaměstnancem.

Příspěvky do I. a II. pilíře hrazené zaměstnavatelem jsou pro účely daně z příjmů právnických osob daňově účinné. Příspěvky do III. pilíře uznatelné nejsou.

Vyměřovacím základem pro příspěvky na sociální zabezpečení je hrubá mzda zaměstnanců. V případě příspěvků do starobního důchodu a invalidních pojištění, představuje maximální roční základ ekvivalent 30 předpokládaných průměrných měsíčních platů v kalendářním roce. V roce 2012 činil maximální vyměřovací základ 105 780 PLN. Pro příspěvky na úrazové pojištění není stanoven žádný strop.

Sazby pro výpočet pojistného hrazeného zaměstnavatelem jsou stanoveny takto:

- 9,76 % na důchodové pojištění,
- 6,50 % na invalidní pojištění,
- 0,67 – 3,33 % na úrazové pojištění.

Kromě toho musí také zaměstnavatelé přispívat 0,10 % ze mzdy do fondů zaměstnanců a 2,45 % do fondu práce. Všechny výše uvedené příspěvky jsou odčitatelné pro účely daně z příjmů právnických osob. [7]

3.1.4 Silniční daň

Silniční daň neboli daň z vozidel spadá do místní správy a je upravena zákonem o místních daních a poplatcích.

Silniční daň se vztahuje na tyto vozidla:

- nákladní automobily s maximální přípustnou hmotností od 3,5 tun do 12 tun,
- nákladní automobily s celkovou hmotností rovnající se nebo větší než 12 tun,
- zátěžové traktory určené pro použití ve spojení s návěsem nebo přívěsem s hmotností od 3,5 tun do 12 tun,
- zátěžové traktory určené pro použití ve spojení s návěsem nebo přívěsem s maximální hmotností 12 tun a více,
- zátěžové traktory určené pro použití ve spojení s návěsem nebo přívěsem s hmotností 12 tun a více,
- přípojná vozidla, která spolu s motorovým vozidlem mají minimální celkovou hmotnost od 7 tun do 12 tun, s výjimkou vozidel spojených výhradně se zemědělskou činností vykonávanou zemědělci,
- přípojná vozidla, která spolu s motorovým vozidlem mají minimální celkovou hmotnost 12 tun a více, s výjimkou vozidel spojených výhradně se zemědělskou činností vykonávanou zemědělci,
- autobusy.¹⁴

Daňová povinnost vzniká prvním dnem v měsíci následujícím po měsíci, v němž byl dopravní prostředek v Polsku registrovaný nebo v němž byl již registrovaný dopravní prostředek zakoupen. Daňová povinnost končí posledním dnem v měsíci, ve kterém byla zrušena registrace vozidla.

Určení výše sazeb daně je v kompetenci obce, ovšem horní hranice sazeb jsou stanoveny v zákoně. Při stanovení sazeb bere obec v úvahu zejména dopad dopravy na životní prostředí, rok výroby nebo počet sedadel.

Daňová povinnost je splatná ve dvou splátkách a to do 15. února a 15. září každého roku.
[24]

¹⁴ Na rozdíl od České republiky a Slovenské republiky v Polsku nepodléhají silniční dani osobní automobily, a to ani v případě, že jsou použity pro podnikání.

3.1.5 Daň z veřejnoprávní činnosti

Daň z veřejnoprávní činnosti zatěžuje:

- Občanskoprávní úkony, jako jsou:
 - smlouvy o prodeji a výměně předmětů a majetkových práv,
 - smlouvy o půjčce,
 - majetkové manželské smlouvy,
 - ustanovení hypotéky,
 - smlouvy o založení společnosti (společenské smlouvy, zakládací listiny),
 - a jiné.
- změny výše uvedených smluv, pokud zvyšují základ daně z občanskoprávních úkonů,
- rozhodnutí soudů, včetně smírčích, a o smíru, se stejnými právními následky jako uvedené občanskoprávní úkony.

Pokud se předmět smlouvy nebo majetková práva vyplývající ze smlouvy nachází nebo vykonávají na území Polska nebo se vykonávají v zahraničí, ale jejich pořizovatelem je osoba s trvalým pobytem nebo sídlem podnikání na území Polska, jedná se o zdanitelné občanskoprávní úkony. Společenská smlouva nebo změna společenské smlouvy je zdanitelným plněním pokud má právnická osoba sídlo na území Polské republiky.

Daňová povinnost vzniká například:

- uskutečněním občanskoprávního úkonu nebo okamžikem vyplacení pohledávky v případě pořízení předmětů určených k zpracování nebo k dalšímu prodeji,
- rozhodnutím o zvýšení základního kapitálu společnosti s právní subjektivitou
- uzavřením hypoteční smlouvy nebo předložením prohlášení o ustanovení hypotéky.

Daňové sazby jsou stanoveny procentuálně nebo částkou. Podat daňové přiznání a zaplatit daňovou povinnost musí poplatníci bez vyzvání správce daně do 14 dnů od vzniku daňové povinnosti, kromě případů, kdy je daň odváděna plátcem daně. [25]

3.1.6 Daň dědická a darovací

Podobně jako v České republice jsou v i Polsku poplatníci této daně rozděleni do 3 skupin, a to v závislosti na příbuzenském poměru mezi zůstavitelem a dědicem, resp. dárce a obdarovaným.

Daň je vybírána z čisté tržní hodnoty veškerého majetku nabytého děděním nebo darováním. Zděděný nebo darovaný majetek je od daně osvobozen ve výši

- 9 637 PLN pro 1. skupinu,
- 7 276 PLN pro 2. skupinu,
- 4 902 PLN pro 3. skupinu.

Daňové sazby jsou stanoveny podle výše hodnoty majetku a podle jednotlivých skupin daňových poplatníků, viz tabulka 3.5 – *Sazby daně dědické a darovací*. [5]

Tab. 3.5 – Sazby daně dědické a darovací

Příbuzenská kategorie	Částka přesahující osvobozenou částku (PLN)	Daň v %/PLN
I.	do 9 637	0
	9 637 - 10 278	3 % z částky přesahující 9 637
	10 278 - 20 556	19,23 + 5 % z částky přesahující 10 278
	nad 20 556	533,13 + 7 % z částky přesahující 20 556
II.	do 7 276	0
	7 276 - 10 278	7 % z částky přesahující 7 276
	10 278 - 20 556	210,14 + 9 % z částky přesahující 10 278
	nad 20 556	1 135,16 + 12 % z částky přesahující 20 556
III.	do 4 902	0
	4 902 - 10 278	12 % z částky přesahující 4 902
	10 278 - 20 556	645,12 + 16 % z částky přesahující 10 278
	nad 20 556	2 289,60 + 20 % z částky přesahující 20 556

Zdroj: [5]

3.1.7 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí se vztahuje na pozemky, budovy nebo jejich části a budovy nebo jejich části spojené s podnikáním.

Daňovými poplatníky mohou být:

- vlastník,
- trvalý uživatel,
- spontánní uživatel,

- v určitých případech stát nebo místní samospráva.

Daňová povinnost vzniká první den v měsíci, který následuje po měsíci, v němž došlo k získání titulu k předmětu zdanění nebo převedení do vlastnictví poplatníka. K okolnostem pro určení daňové povinnosti rovněž patří dokončení budovy, stavby či jejich části nebo zahájení užívání budovy před bezprostředním dokončením stavby. V tomto případě vzniká daňová povinnost 1. ledna roku následujícího po roce, v němž k těmto skutečnostem došlo. Daňová povinnost zaniká na konci měsíce, v němž pominuly okolnosti pro vznik a trvání daňové povinnosti.

Základem daně je podlahová plocha budov a výměra u pozemků. Sazby daně stanovuje obec, ale ministerstvo financí stanoví horní hranici sazeb pro daň z nemovitosti. [20]

Pro rok 2013 jsou stanoveny tyto maximální daňové sazby:

- 0,88 PLN/m² pro pozemky využívané v podnikání,
- 0,45 PLN/m² pro ostatní pozemky,
- 0,73 PLN/m² pro byty,
- 22,82 PLN/m² pro budovy využívané v podnikání,
- 7,66 PLN/m² pro ostatní budovy. [33]

3.1.8 Ostatní přímé daně

❖ Daň z pozemků

Daň z pozemků je také známa jako zemědělská daň. Týká se především půdy klasifikované jako zemědělská půda, rovněž zalesněné půdy, jakož i rybníků. Na základě kvality pozemků, je výpočet výše pozemkové daně v souladu s pravidly stanovenými ministerstvem financí.

Poplatníky jsou především vlastníci a uživatelé pozemku.

Pro výpočet pozemkové daně musí být známa jeho základna, rozměr a kvalita půdy. Klasifikace zemědělského pozemku, který podléhá zdanění, se určuje na základě záznamu v katastru nemovitostí. V katastru nemovitostí jsou rovněž obsažené důležité informace pro určení daňové sazby, jako například třída a typ zemědělské půdy. [21]

❖ Daň z lesa

Zdanění daní z lesa podléhají lesy, které jsou specifikované v zákoně, s výjimkou lesů využívaných pro jinou činnost než je lesnictví.

Lesem ve smyslu zákona se rozumí pozemek klasifikovaný v katastru půdy jako les.

Mimo jiné jsou osvobozené:

- lesy zalesněné stromy ve věku do 40 let,
- lesy jednotlivě zapsané v rejstříku památek,
- lesy v ekologické oblasti.

Sazba daně pro rok 2013 je stanovena ve výši 41,0124 PLN/ha. [22]

❖ **Daň z tonáží**

Daň z tonáží se řídí zákonem ze dne 24. srpna 2006 o dani z tonáže. Upravuje zdanění některých příjmů (výnosů) vytvořených lodními společnostmi, které využívají obchodních lodí v mezinárodní lodní dopravě.

Zdanění v této podobě se provádí na žádost podnikatele podané příslušnému finančnímu úřadu. Doba zdanění tonážní daní je stanovena na 10 let. Při výběru zdanění příjmů touto daní, nejsou tyto příjmy předmětem daně z příjmů. [28]

❖ **Daň z těžby některých nerostů**

Daň z těžby některých nerostů je součástí polské daňové soustavy od 18. dubna 2012, tedy od vstupu v platnost zákona ze dne 2. března 2012, daň z těžby některých nerostů. Předmětem daně je těžba mědi a stříbra. Daň je stanovena podle množství mědi nebo stříbra obsaženého v koncentrátu. Pokud poplatník nevyrábí koncentrát mědi nebo stříbra, je základem pro stanovení daně množství mědi nebo stříbra obsažené ve vytěžené rudě.

Poplatníkem daně je fyzická nebo právnická osoba nebo organizační složka bez právní subjektivity, která provozuje těžbu mědi a stříbra.

Daňová povinnost vzniká výrobou koncentráту z vytěžené rudy stříbra nebo mědi. Pokud není vyroben koncentrát, vzniká daňová povinnost těžbou mědi nebo stříbra.

Daňové sazby jsou stanovené zvlášť pro jednotlivé zdanitelné nerosty.¹⁵

Správu daně vykonávají celní úřady. [29]

¹⁵ Daňové sazby jsou stanovovány měsíčně na základě aritmetického průměru denních cen mědi na Londýnské burze kovů a aritmetického průměru denních cen stříbra na Londýnské asociaci pro trh s neraženými kovy a aritmetického průměru z průměrných směnných kurzů amerického dolaru k zlatu podle polské národní banky.

3.1.9 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je v Polsku upravena zákonem o dani ze zboží a služeb z 11. března 2004, který je v souladu s požadavky Rady č. 2006/112, o společném systému daně z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že je tato daň hlavním předmětem harmonizace v rámci Evropské unie, je její právní úprava velice blízká té naší. [6]

❖ Subjekt daně

Za subjekty daně se považuje:

- osoba povinná k dani, kterou je fyzická nebo právnická osoba samostatně uskutečňující ekonomickou činnost,
- plátce daně, což je osoba povinná k dani, jejíž roční obrat přesáhne částku 150 000 PLN, nebo se stane plátcem dobrovolně.

Na rozdíl od České republiky v Polsku neexistuje možnost zdanění v rámci skupiny.[6]

❖ Předmět daně

Za předmět daně se považují následující plnění:

- dodání zboží, poskytnutí služby s místem plnění na území Polska,
- vývoz a dovoz zboží,
- pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie uskutečněné na území Polska,
- dodání zboží v rámci Evropské unie.

Hlavním atributem je, že tato plnění jsou poskytnutá za úplatu a že místem plnění je území Polska.[6]

❖ Sazba daně

V Polsku existuje několik sazeb daně z přidané hodnoty, rozlišuje se:

- základní sazba daně 23 % pro všechny druhy zboží a služby, pokud nejsou výslovně určeny pro zdanění sníženou sazbou,
- snížená sazba daně 8 % pro zboží a služby uvedené v příloze č. 3, zákona o DPH,
- zvláštní snížená sazba daně:
 - 7 % pro farmáře,
 - 4 % pro systém paušálního zdanění taxislužby,
 - 5 % pro vybrané zemědělské výrobky, knihy opatřené označením ISBN a odborné časopisy,

- sazba daně 0 %, které lze dosáhnout při splnění podmínek stanovených v zákoně při:
 - vývozu zboží nebo intrakomunitárního dodání zboží,
 - mezinárodní přepravě osob a zboží,
 - dodávkách vybraných typů počítačů a vybavení školám a charitativním organizacím,
 - prodávání zboží v bezcelních zónách. [6]

❖ **Správa daně**

Podnikatelské subjekty obecně mají za zdaňovací období kalendářní měsíc. Zdaňovací období v podobě kalendářního čtvrtletí je určeno pro menší podniky s nižším obrátem a farmáře. Daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období a ve stejné lhůtě je daň splatná. [6]

3.1.10 Ostatní nepřímé daně

❖ **Spotřební daně**

Spotřební daň je jeden z typů daní aplikovaných státem na výrobky s vysokou akumulací zisku.

Mezi výrobky zatížené spotřební daní patří zejména:

- tabákové výrobky (cigarety, doutníky, tabák),
- alkoholické nápoje (pivo, víno, lihoviny),
- energetické produkty (palivo, plyn, elektřina),
- luxusní zboží (auta, lodě, elektronika, kosmetika, parfémy),

Poplatníkem spotřební daně jsou fyzické osoby, právnické osoby a organizační jednotky bez právní subjektivity, které vykonávají činnosti podléhající spotřební dani, mimo jiné také subjekty, které nabývají nebo drží produkty podléhající spotřební dani. Na rozdíl od DPH je spotřební daň jednofázová, což znamená, že se uplatňuje na jednom stupni prodeje.

Nejdříve ji zaplatí výrobce nebo dovozce, nicméně následně je přičtena k ceně zboží, takže daňové břemeno nese konečný spotřebitel.

Od přistoupení Polska do Evropské unie došlo ke změně některých ustanovení spotřební daně, stejně jako rozdělení výrobků na harmonizované a neharmonizované, kterým náleží sazba splatné daně.

Harmonizovaným spotřebním zbožím jsou výrobky, pro které si EU stanovila minimální sazby spotřební daně. To znamená, že se jednotlivé členské státy mohou rozhodnout zvýšit sazby spotřební daně, jako jsou pohonné hmoty a alkoholické nápoje, ale nemohou je snížit.

Nicméně v případě mnoha produktových skupin se členské státy mohou svobodně rozhodnout, zda výrobky do nich patřící budou spotřební daně a stanovit sazby daně. Tato skupina se nazývá neharmonizované výrobky spotřební daně. [26]

❖ **Daň z her**

Poplatníky daně z her jsou provozovatelé hazardních her a sázek na základě povolení, jakož i provozovatelé her a loterií, kteří jsou státními monopoly podléhající této dani. Daň je placena organizátory tomboly, propagačních loterií a audio televizních loterií.

Daňová povinnost vzniká okamžikem zahájení této činnosti a končí dnem ukončení činnosti.

Předmětem daně je provozování hazardních her, sázek, hracích automatů a hracích automatů s nízkými výhrami. [27]

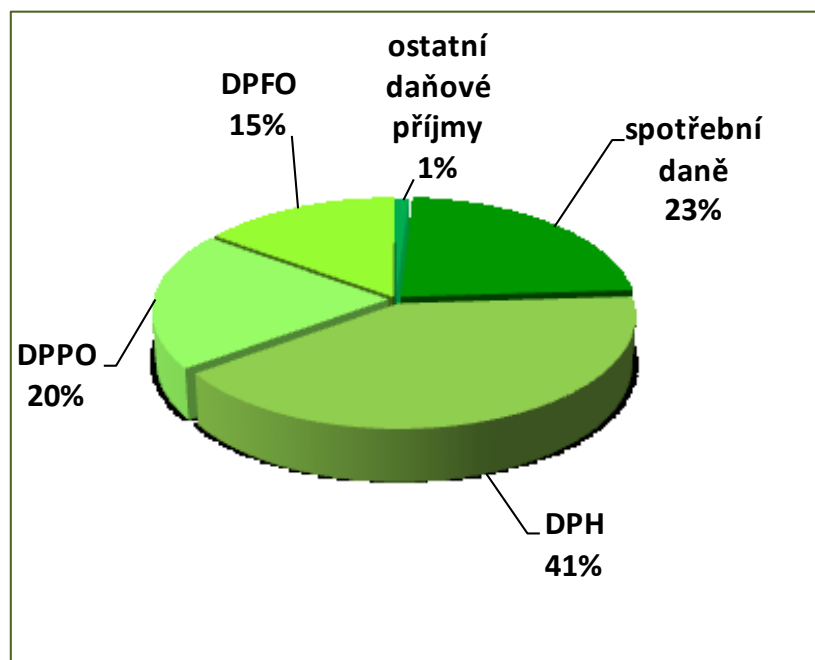
3.2 Daňový systém Slovenské republiky

Slovenská republika je vnitrozemský stát, který s Českou republikou sousedí na její východní straně. Hlavní městem Slovenské republiky je Bratislava a úředním jazykem je slovenština. Od roku 2004 patří Slovensko mezi členské státy Evropské unie, a v roce 2009 zde byla zavedena jednotná evropská měna Euro.

Slovenská republika vznikla 1. ledna 1993 rozdělením Československa. Při nastavování nového státního systému, včetně toho daňového, vycházely obě země z předchozího systému, který si dále upravovaly a přizpůsobovaly. Proto si je také český a slovenský daňový systém velice podobný. Legislativní rámec pro daňovou soustavu ve Slovenské republice tak, jak ho s jistými úpravami známe dnes, představoval zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní ve znění pozdějších předpisů. V současné době tvoří daňovou soustavu na Slovensku tyto daně, viz obrázek 3.2 – *Daňová soustava Slovenské republiky*.

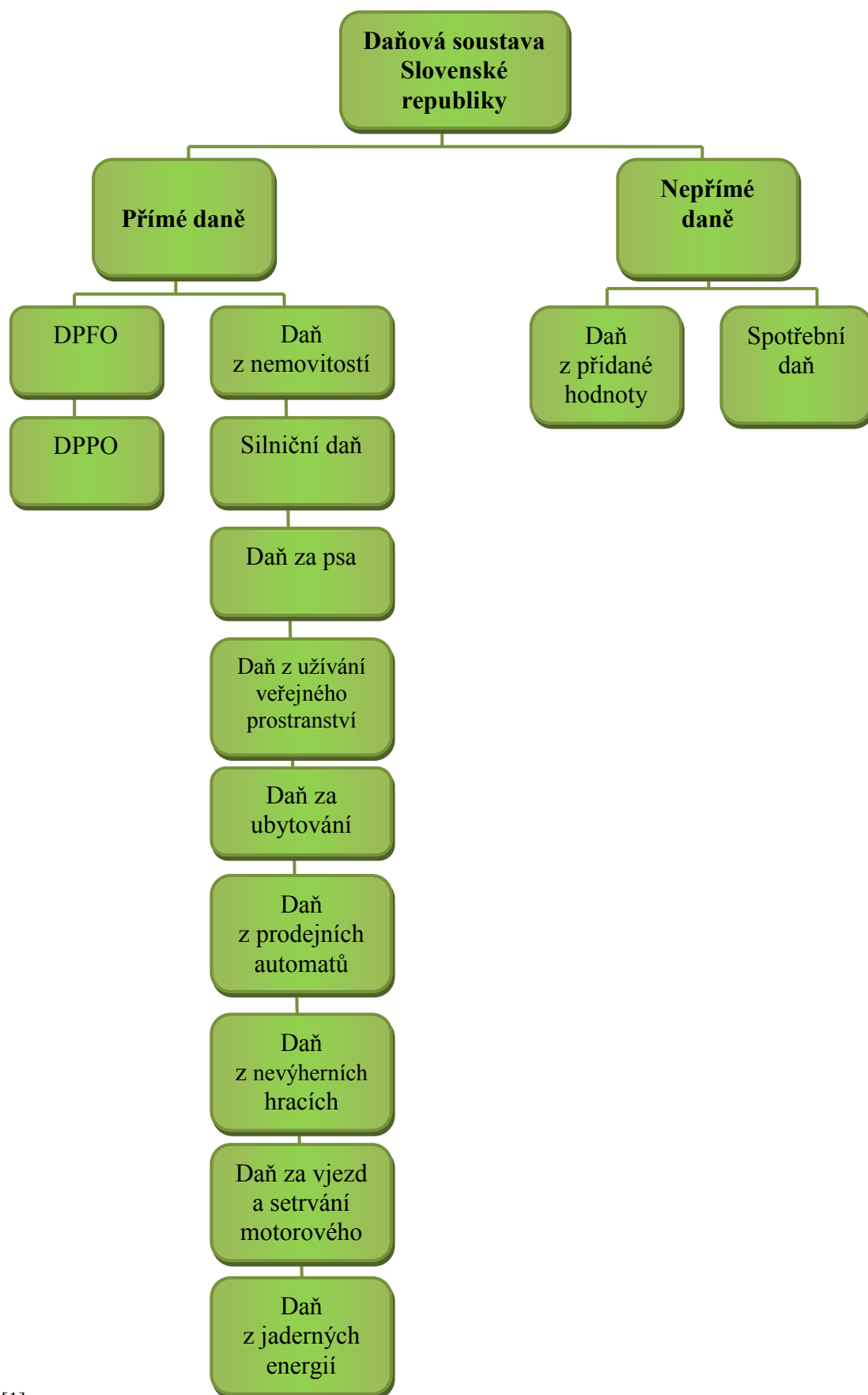
Na Slovensku představují jednotlivé daňové příjmy na celkových daňových příjmech procentuální podíl znázorněný v grafu 3.2 – *Podíl jednotlivých daní na celkových daňových příjmech státního rozpočtu*.

Graf 3.2 – Podíl jednotlivých daní na celkových daňových příjmech státního rozpočtu



Zdroj: Zpracováno na základě vlastního šetření [36]

Obr. 3.2 – Daňová soustava Slovenské republiky



Zdroj: [1]

3.2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Poplatníkem daně z příjmů je fyzická osoba s neomezenou nebo omezenou daňovou povinností a to v závislosti na trvalém pobytu či obvyklém zdržování se na území Slovenské republiky. Osoby, které mají na Slovensku své trvalé bydliště nebo zde pobývají alespoň po dobu 183 dnů v kalendářním roce, zdaňují celosvětové příjmy. Osoby, které tyto podmínky nesplňují, jsou považovány za daňové nerezidenty a zdaňují pouze příjmy získané ze zdrojů na území Slovenska.

Předmětem daně jsou peněžní i nepeněžní příjmy, kterých poplatník dosahuje ze své činnosti nebo z nakládání s majetkem. Jsou rozděleny do těchto kategorií:

- příjmy ze závislé činnosti,
- příjmy z podnikání a samostatně výdělečné činnosti a z pronájmu,
- příjmy z kapitálového majetku,
- ostatní příjmy.

Obecně je základem daně rozdíl, o který zdanitelné příjmy převyšují daňově uznatelné výdaje při respektování akruálního principu v příslušném zdaňovacím období. Do základu daně nejsou zahrnuty příjmy od daně osvobozené, příjmy podléhající srážkové dani a nezdanitelné části základu daně. Souhrnný základ daně je tvořen jednotlivými základy daně vypočtenými u každé příjmové kategorie zvlášť. U těchto dílčích základů daně může vzniknout daňová ztráta pouze u příjmů z podnikání nebo z pronájmu. Odpočet daňové ztráty se řídí stejným ustanovením jako u příjmů právnických osob. Poplatník má tedy možnost uplatnit daňovou ztrátu v následujících 7 zdaňovacích obdobích, pokud vykazuje i jiné příjmy než jen ze závislé činnosti. Daňovou ztrátu nelze započíst se základem daně, který je tvořen pouze příjmy ze závislé činnosti. [6]

Na Slovensku existuje odlišná daňová úspora na poplatníka než v České republice. Daňová úspora v podobě slevy na dani na poplatníka, jak ji známe v České republice, se na Slovensku neuplatňuje. Zde je daňová úspora v podobě nezdanitelné části základu daně na poplatníka. Zatímco v České republice se snižuje vypočtená daň, na Slovensku se snižuje základ daně. U nás je sleva na poplatníka stanovena pevnou částkou pro všechny poplatníky. Na Slovensku je stanovení nezdanitelné části poměrně složitější. Vychází se ze životního minima v závislosti na druhu a výši příjmů. Nezdanitelnou část lze uplatnit pouze u příjmů ze závislé činnosti nebo z podnikání, nikoli u příjmů z pronájmu, kapitálových či ostatních příjmů. [30]

Od 1.1.2013 jsou stanoveny nové sazby daní pro výpočet daně z příjmů fyzických osob a to takto:

- 19 % z té části základu daně, která nepřesáhne 176,8 násobek životního minima včetně,
- 25 % z té části základu daně, která přesáhne 176,8 násobek životního minima. [42]

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Po skončení zdaňovacího období je daňový subjekt povinen podat do 31. března roku následujícího po skončení zdaňovacího období daňové přiznání a ve stejném termínu uhradit daňovou povinnost. Zálohy na daň se platí čtvrtletně nebo měsíčně a jejich výše se odvíjí od poslední známé daňové povinnosti. [6]

3.2.2 Daň z příjmů právnických osob

Rovněž i na Slovensku je součástí daňové soustavy daň z příjmů právnických osob. Firemní zisky jsou plně zdaněny na podnikové úrovni a nerozdělený zisk není zdaňován v rukou firemních nebo individuálních akcionářů. Tato daňová problematika je upravena zákonem č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

❖ Daňové subjekty

Daň z příjmu je vybírána z právnických osob, zejména se za ně považují akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným a družstva. Společnost je považována za rezidenta, pokud má své sídlo nebo místo skutečného vedení ve Slovenské republice, pak zdaňuje zisky získané ze zdrojů na území Slovenska i ze zahraničí. Poplatníci, kteří mají své sídlo nebo místo skutečného vedení mimo území Slovenska se považují za nerezidentní poplatníky a zdaňují tedy pouze příjmy získané ze zdrojů na slovenském území. [7]

❖ Předmět daně

Předmětem daně jsou příjmy z jakéhokoli typu činnosti nebo z prodeje majetku.

Pro určité typy společností se za zdanitelné příjmy považují u poplatníka, který je:

- správcovskou společností a vytváří podílové fondy, pouze příjmy správcovské společnosti,
- doplňkovou důchodovou společností a vytváří doplňkové důchodové fondy, pouze příjmy doplňkové důchodové společnosti,
- důchodovou správcovskou společností a vytváří a spravuje důchodové fondy, pouze příjmy důchodové správcovské společnosti.

Předmětem daně nejsou:

- příjmy v podobě podílu zaplacené daně,
- příjem získaný darováním nebo děděním,
- podíl na zisku, vyrovnávací podíl, podíl na likvidačním zůstatku nebo podíl na výsledku podnikání, pokud nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob a jsou vyplácené právnické osobě,
- příjem plynoucí z nabytí nových akcií a podílů, stejně jako příjem plynoucí z jejich výměny při zrušení poplatníka bez likvidace. [1]

❖ **Osvobozené příjmy**

Mezi osvobozené příjmy, které nepodléhají zdanění, patří především:

- příjmy neziskových organizací, pokud se jedná o příjmy z činnosti, kvůli které byla organizace zřízena,
- příjmy z nabytí vlastních akcií za cenu nižší než je nominální hodnota, o které se následně snižuje základní kapitál,
- příjmy a zisky z prodeje majetku v konkurzním řízení,
- členské příspěvky profesních komor, politických stran a sdružení právnických osob,
- přijaté dotace na základě mezinárodních smluv,
- příjmy přímo přiřaditelné k nákladům pro daňové účely neuznatelným,
- příjmy obcí a vyšších územních celků z pronájmu a prodeje majetku,
- příjmy státních účelových fondů,
- úroky z přeplatku na dani zapříčiněném správcem daně. [1]

❖ **Základ daně**

Základ daně je rozdíl mezi příjmy a výdaji vzniklými při získávání těchto příjmů, které lze podle zákona uznat. Při stanovení základu daně se vychází z účetnictví podnikatele a dále se upravuje podle pravidel stanovených v zákoně. Zdanitelný příjem získávaný z podvojného účetnictví se posuzuje na aktuální bázi, zatímco u poplatníků, kteří vedou jednoduché účetnictví se vychází z báze peněžních toků. Na Slovensku se při stanovení základu daně vychází z ustanovení, jež je společné pro fyzické i právnické osoby. Jak bylo výše zmíněno, základ daně se upravuje o určité položky, tedy se:

- zvýší o částky, které nelze zahrnout do daňových nákladů nebo které byly zahrnuty do daňových nákladů v nesprávné výši,
- zvýší o částky, které nejsou součástí výsledku hospodaření, ale podle zákona se do ZD zahrnují,

- sníží o částky, které jsou součástí výsledku hospodaření, ale podle zákona se do ZD nezahrnují. [1]

❖ **Daňové náklady**

Obecně platí, že náklady vynaložené na pořízení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu jsou plně uznatelné, pokud není zákonem stanoveno, že je pro daňové účely nelze uznat nebo je lze uznat pouze v určité výši. Daňově uznatelné výdaje zahrnují například:

- Daňové odpisy a daňová zůstatková cena prodaného majetku,
- Cestovní náhrady do limitu,
- příspěvky na sociální zabezpečení hrazené zaměstnavatelem,
- náklady vynaložené na zdravotní a sociální péči pro zaměstnance,
- výdaje na reklamu pro podporu podnikatelské činnosti (do limitu),
- pořizovací cenu dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vyřazeného z důvodu poškození, za určitých podmínek.

Náklady, o které nelze výnosy snížit jsou například:

- výdaje spojené s nezdanitelnými příjmy,
- pořizovací cena kapitálového majetku,
- pořizovací cena akcií a příspěvky do základního kapitálu společnosti,
- náklady na spotřebované pohonné hmoty podle podmínek stanovených zákonem,
- některé pokuty a sankce,
- daň z emisních povolenek,
- daň z příjmů právnických osob. [7]

❖ **Sazba daně**

Sazba daně ze základu daně sníženého o daňovou ztrátu činila do konce roku 2012 u právnických osob 19 %. Od 1. ledna 2013 činí sazba daně ze základu daně sníženého o daňovou ztrátu 23 %. [42]

❖ **Daňová ztráta**

Vznikne-li poplatníkovi daňová ztráta, lze o ni snížit základ daně v následujících sedmi zdaňovacích obdobích. Ztráty, které vznikly poplatníkovi před 31. prosincem 2009, lze uplatnit pouze v následujících pěti zdaňovacích obdobích.¹⁶ [7]

¹⁶ Až na určité výjimky je na kapitálové ztráty z prodeje dlouhodobého majetku pohlíženo stejně jako na běžné ztráty.

❖ Daňové odpisy

Odpisování dlouhodobého majetku se pro účely daně z příjmů řídí od 1. ledna 2012 novými pravidly.

V prvním roce odpisování již není možné uplatnit celý roční odpis, ale pouze poměrnou část odpisu podle počtu měsíců, a to od měsíce zařazení do užívání do konce zdaňovacího období. V dalších letech je možné uplatnit roční odpis v plné výši. K tomuto uplatnění je však potřebné mít majetek zaúčtovaný k poslednímu dni zdaňovacího období a musí být prokazatelné, že tento majetek slouží k zabezpečení zdanitelných výnosů.

Poplatník nemá povinnost daňové odpisy uplatňovat. Může také odepisování přerušit. Při následném pokračování v odepisování musí pokračovat, jako by odepisovat nepřestal a doba odepisování se prodlužuje o dobu přerušenou. Odepisování nehmotného majetku zákon o dani z příjmů neupravuje, proto jej není možné přerušit. Zákon pouze stanovuje, že je možné nehmotný majetek odepsat v souladu s účetními odpisy, a to do výše vstupní ceny, přitom přerušování účetních odpisů není povoleno. [23]

Zákon o dani z příjmů vymezuje, který majetek lze a který nelze odepisovat. V prvním roce odepisování poplatník zařadí hmotný majetek do odpisových skupin v třídění podle klasifikace produkce a klasifikace staveb. Na Slovensku jsou pro odepisování zřízeny pouze 4 odpisové skupiny se stanovenou dobou odepisování a odpisovými sazbami.¹⁷ Doba odepisování a odpisové sazby podle jednotlivých skupin jsou zobrazena v tabulce 3.6 – *Doba odepisování a odpisové sazby*.

Tab. 3.6 – Doba odepisování a odpisové sazby

Odpisová skupina	Doba odepisování	Rovnoměrné odepisování	Zrychlené odepisování	V dalších letech
1	4 roky	1/4	4	5
2	6 let	1/6	6	7
3	12 let	1/12	12	13
4	20 let	1/20	20	21

Zdroj: [23] [32]

Poplatník si pro odepisování může zvolit metodu rovnoměrných nebo zrychlených odpisů. Zvolená metoda se určuje pro každý obchodní majetek zvlášť a nelze ji po dobu odepisování měnit. [23]

¹⁷ Hmotný majetek, který podle přílohy zákona o dani z příjmů nelze zařadit do odpisových skupin, a jež doba použitelnosti nevyplyvá z jiných předpisů, se pro účely odepisování zařadí do 2. odpisové skupiny.

Základnou pro výpočet odpisů je vstupní cena majetku. Ta je také jedním z kritérií při rozhodování, zda dlouhodobý majetek odepisovat či nikoli. Zákon stanovuje, že podnikatel musí majetek odepisovat, pokud doba použitelnosti majetku je delší než jeden rok a vstupní cena je pro:

- dlouhodobý hmotný majetek větší než 1 700 EUR,
- dlouhodobý nehmotný majetek větší než 2 400 EUR. [42]

Pro výpočet rovnoměrného odpisu se vychází po celou dobu odepisování ze stejného vzorce:

$$RO_{lin} = \frac{VC}{doba\ odpisování}$$

(3.1)

Pro výpočet ročních zrychlených odpisů se aplikují následující vzorce:

$$RO_{deg} = \frac{VC}{koef.\ pro\ 1.rok\ odpisování}$$

(3.2)

$$RO_{deg} = \frac{2 \cdot ZC}{koef.\ v\ dalších\ letech\ odpisování}$$

(3.3)

❖ Systém kalkulace daně

Pro výpočet daně z příjmů právnických osob lze na Slovensku obecně vycházet z tabulky 3.7 – Systém kalkulace daně na Slovensku.

Tab. 3.7 - Systém kalkulace daně na Slovensku

Výsledek hospodaření = Výnosy - Náklady
+ zdanitelné příjmy nezahrnované v účetnictví
- výnosy nezahrnované do ZD
- daňově neuznatelné náklady
ZÁKLAD DANĚ
- daňová ztráta
ZD snížený o daňovou ztrátu
DANĚ = ZD x 23 %
- úlevy na dani pro příjemce investiční pomoci
- úleva na dani pro příjemce pobídek
DAŇOVÁ POVINNOST

Zdroj: Zpracováno na základě vlastního šetření

❖ Správa daně

Roční daňová přiznání musí být podána do 3 měsíců po skončení zdaňovacího období. Od poplatníků, jejichž poslední známá daňová povinnost byla vyšší než 1659,7 EUR, jsou požadovány zálohy na daň. Poplatníci mohou platit buď čtvrtletní, nebo měsíční zálohy a to v závislosti na výši předchozích daňových povinností. Zálohy se vypočítají na základě předchozí daně splatné v předchozím roce. Podnikatelský subjekt založen v průběhu zdaňovacího období za toho zdaňovací období zálohy platit nemusí. [7]

3.2.3 Příspěvky na sociální pojištění

Rovněž i ve Slovenské republice jsou zaměstnavatelé za své zaměstnance platit příspěvky na sociální zabezpečení, jedná se o následující příspěvky:

- důchodové pojištění 14 %,
- zdravotní pojištění 10 %,
- pojištění invalidity 3 %,
- pojištění v pracovní neschopnosti 1,4 %,
- pojištění v nezaměstnanosti 1 %,
- úrazové pojištění 0,8 %,
- rezervní fond 4,75 %,
- záruční fond 0,25 %.

Minimální vyměřovací základ je 327,20 EUR. Příspěvky se vyplácejí z hrubých mezd. Od roku 2011 jsou zahrnuty do vyměřovacího základu i zaměstnanecké výhody, které byly dříve vyloučeny.

Příspěvky na sociální zabezpečení jsou odčitatelné pro účely daně z příjmů. [7]

3.2.4 Daň z motorových vozidel

Daňovým poplatníkem je fyzická nebo právnická osoba nebo její organizační složka zapsána v obchodním rejstříku, která je:

- držitelem vozidla zapsaným v technickém průkazu,
- uživatel vozidla, v jehož technickém průkazu je zapsaná osoba, která zemřela nebo zanikla,
- uživatel vozidla, v jehož technickém průkazu je zapsaná osoba, která nepoužívá vozidlo pro podnikání,
- uživatel vozidla, v jehož technickém průkazu je zapsaná zahraniční osoba.
- zaměstnavatel vozidla, pokud vyplácí cestovní náhrady za použití soukromého vozidla,
- stálá provozovna nebo organizační složka osoby s trvalým bydlištěm nebo sídlem podnikání v zahraničí.

Předmětem daně jsou motorová a přípojná vozidla používaná k podnikání nebo k činnosti z níž plynou příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů, a je možno tato vozidla zařadit do kategorie vozidel M, N a O.

Základem daně je pro osobní automobily zdvihový objem motoru v cm^3 a pro užitková vozidla a autobusy jejich celková hmotnost v tunách a počet náprav. Celková hmotnost vozidla je součet pohotovostní a užitečné hmotnosti. V návěsových jízdních soupravách se celkovou hmotností jednotlivého vozidla rozumí součet hmotností připadajících na jednotlivé nápravy.

Sazby daně stanoví vyšší územní celek a nesmí být nižší než minimální sazby uvedené v zákoně.

Daňová povinnost vzniká následujícím dnem po dni použití vozidla k podnikání a zaniká posledním dnem v měsíci, ve kterém se vozidla pro podnikání přestalo používat. [1]

3.2.5 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí patří mezi majetkové daně a je vybírána bez ohledu na příjmovou situaci poplatníka. Zahrnuje:

- daň z pozemků,
- daň ze staveb,
- daň z bytů a nebytových prostor v bytovém domě.

Správu daně z nemovitostí vykonává obec, na jejímž území se nemovitost nachází. Ve všech případech daňová povinnost vzniká 1. ledna roku následujícího po roce, ve kterém vzniklo vlastnictví poplatníka k nemovitosti, a končí 31. prosince roku, ve kterém končí vlastnictví.

Obecná sazba pozemkové daně je 0,25 % z hodnoty pozemku. Obecná sazba daně ze staveb a bytů činí 0,033 EUR/m². Obce mohou zvýšit nebo snížit tyto sazby v souladu s místními podmínkami. [1]

3.2.6 Ostatní přímé daně

❖ Daň za psa

Daň ze psa je v České republice vybírána v podobě poplatku. Na Slovensku byla konstrukce tohoto poplatku přepracována na daň a její správa je v kompetenci obcí.

Poplatníkem daně za psa je FO nebo PO, která je vlastníkem nebo držitelem psa.

Předmětem daně je pes, který je starší než 6 měsíců, chovaný fyzickou nebo právnickou osobou. Daňová povinnost se ovšem nevztahuje na psa, který je chovaný pro vědecké a výzkumné účely, na psa umístěného v útulku zvířat, nebo na speciálně vycvičeného psa, jež složí zdravotně postiženým lidem. Základem daně je počet psů. Sazba daně se určí v eurech za jednoho psa a kalendářní rok. Takto určená sazba daně platí pro každého dalšího psa u stejného vlastníka.

Daňová povinnost vzniká prvním dnem kalendářního měsíce následujícím po měsíci, ve kterém se pes stal předmětem daně, a rovněž zaniká prvním dnem kalendářního měsíce následujícím po měsíci, ve kterém přestal být poplatník vlastníkem nebo držitelem psa. [1]

❖ Daň za užívání veřejného prostranství

Poplatníkem daně za užívání veřejného prostranství je fyzická nebo právnická osoba, která takového prostranství užívá. Předmětem daně je zvláštní užívání veřejného prostranství. Tím

se rozumí umístění zařízení sloužícího k poskytování služeb, umístění stavebního zařízení, prodejního zařízení, umístění cirkusu či jiných atrakcí, skládky, trvalé parkování vozidla mimo hlídané parkoviště apod. Za veřejné prostranství se podle zákona rozumí pozemky ve vlastnictví obce. Základem daně je výměra užívaného prostranství v m². Sazbu daně určuje obec za každý započatý m² a každý započatý den. [1]

❖ **Daň za ubytování**

Poplatníkem daně je fyzická osoba, která se přechodně úplatně ubytuje v ubytovacím zařízení, určeném podle zvláštního předpisu. Kromě poplatníka je také potřeba rozlišovat plátce daně. Plátcem je provozovatel zařízení, který úplatně přechodně ubytování poskytuje. Úplatné přechodné ubytování je považováno za předmět daně a základem daně je počet strávených nocí. Sazba daně je stanovena obcí na osobu/noc. [1]

❖ **Daň z prodejních automatů**

Poplatníkem daně je provozovatel prodejních automatů, ať už se jedná o fyzickou nebo právnickou osobu. Za předmět daně se považují přístroje a automaty, které jsou umístěné ve veřejně přístupných prostorách. Za předmět daně se nepovažují prodejní jízdenkové automaty. Základem daně je počet prodejních automatů a sazbu rovněž určí obec na jeden prodejní automat za kalendářní rok. Daňová povinnost vzniká dnem započetí provozování a končí ukončením provozu prodejního automatu. [1]

❖ **Daň za nevýherní hrací přístroje**

Poplatníkem této daně je provozovatel nevýherních přístrojů. Dani podléhají přístroje, které se spouští nebo provozují za úplatu na veřejně přístupných místech a nevydávají peněžní výhry. Mezi tyto přístroje patří:

- elektronické přístroje na počítačové hry,
- mechanické přístroje, elektronické přístroje, automaty a jiné zařízení na zábavné hry.

Základem daně je počet nevýherních hracích automatů. Určení sazby daně je v kompetenci obce, jež ji stanoví podle svého uvážení v eurech za jeden nevýherní hrací přístroj a kalendářní rok. Daňová povinnost vzniká dnem zahájení provozování a končí dnem ukončení provozování hracího automatu. [1]

❖ **Daň za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města**

Poplatníkem daně je držitel motorového vozidla. Předmětem daně je vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města s výjimkou vjezdu a setrvání motorových vozidel

za účelem ochrany zdraví, majetku a veřejného pořádku. Základ daně se vypočte podle počtů dní vjezdu a setrvání motorového vozidla v historické části města. Sazbu daně určuje obec paušálně nebo podle počtu dní vjezdu a setrvání v eurech za motorové vozidlo. Daňová povinnost vzniká dnem vjezdu a končí dnem výjezdu motorového vozidla z historické části města. [1]

❖ **Daň z jaderných zařízení**

Poplatníkem daně je držitel oprávnění na uvedení jaderného zařízení do užívání a povolení provozu jaderného zařízení na výrobu elektrické energie. Předmětem daně je jaderné zařízení, ve kterém probíhají štěpní reakce v jaderném reaktoru a vyrábí elektrickou energii. Základem daně je výměra zastavěného území obce v m², které se nachází v oblasti ohrožení jaderným zařízením, schválené Úřadem jaderného dozoru Slovenské republiky. V průběhu zdaňovacího období se na změnu oblasti ohrožení jaderným zařízením pro daňové účely nepřihlíží. Sazba daně je rozdělena podle vzdálenosti zastavěného území obce nebo části od oblasti ohrožení jaderným zařízením v Jaslovských Bohunicích a v Mochovicích. [1]

❖ **Daň dědická a darovací**

S účinností od 1. ledna 2004 byla daň dědická a darovací zrušena a nyní už není součástí daňové soustavy Slovenské republiky.

3.2.7 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty nahradila v roce 1993 v rámci daňové reformy daň z obratu. Jedná se o nepřímou daň spotřebního charakteru.

❖ **Subjekt daně**

Podobně jako v České republice a v Polsku jsou subjekty daně:

- osoby povinné k dani, což jsou fyzické nebo právnické osoby uskutečňující ekonomickou činnost,
- plátcí daně, což jsou osoby povinné k dani se sídlem nebo místem podnikání na Slovensku, pokud jejich obrat překročil za nejvýše 12 předcházejících měsíců po sobě jdoucích částku 49 790 EUR nebo se stali plátcí daně dobrovolně. [1]

❖ **Předmět daně**

Předmětem daně je:

- dodání zboží,
- poskytnutí služby,
- pořízení zboží z jiného členského státu,
- dovoz zboží.

Dodání zboží a poskytnutí služby je považováno za zdanitelné plnění, jsou-li poskytována za úplatu s místem plnění na Slovensku. [1]

3.2.8 Spotřební daně

Slovenská republika v souladu s členstvím v Evropské unii zakomponovala směrnici Rady Evropské unie do své daňové legislativy a zahrnula tak novou podobu spotřebních daní do své daňové soustavy. Spotřební daně jsou nepřímé daně selektivního charakteru a vztahují se pouze na vybrané druhy výrobků.

Do spotřebních daní patří:

- daň z minerálního oleje,
- daň z vína,
- daň z lihu,
- daň z tabákových výrobků,
- daň z elektřiny,
- daň z uhlí,
- daň ze zemního plynu.

Spotřební daně spravuje místně příslušný celní úřad, který je u fyzických osob určen podle trvalého bydliště a u právnických osob podle síla podnikání. [1]

4 Praktická aplikace daňového zatížení vybrané obchodní společnosti

Náplní této kapitoly je srovnání tří základních daní, které zatěžují právnické osoby, podle rozdílných legislativních úprav v České republice, ve Slovenské republice a v Polské republice. Srovnání se bude týkat daně z příjmů právnických osob, nazývanou také korporátní daní, silniční daně a daně z nemovitostí. Porovnání se vztahuje na zdaňovací období 2012.

4.1 Základní informace o společnosti

Analýza a komparace daňového zatížení ve vybraných státech jsou aplikovány na konkrétní společnosti s ručením omezeným, která se zabývá vzděláváním a pořádáním školicích kurzů. Jedná se o přední vzdělávací společnost působící především v Moravskoslezském kraji. Společnost byla založena v roce 2000. Na trhu specializujícího se v oblasti vzdělávání působí již 13 let. Její název však po domluvě s vedením společnosti nebude zveřejněno.

Vzdělávací společnost se prostřednictvím školicího střediska zaměřuje na pořádání vzdělávacích kurzů s úmyslem zvyšovat znalosti a dovednosti v mnoha oblastech. Zaměřuje se především na pořádání kurzů a odborných seminářů pro zvyšování jazykových znalostí, počítačové gramotnosti, obchodních a komunikačních dovedností, manažerských dovedností. Společnost dokáže být velice flexibilní a přizpůsobit se potřebám zákazníků. Na základě poptávky klientů zajišťuje také vzdělávání ve specifitějších oblastech, jako jsou ekonomické znalosti v oboru účetnictví a daní, vyvíjení počítačových programů, odborně technické znalosti a jiné. Mimo pořádání veřejných kurzů pro široké okolí zákazníků, společnost zajišťuje také firemní školení zaměstnanců. Odborné kurzy a semináře se uskutečňují jednak přímo v budově školicího střediska nebo přímo v místě zákazníka či jiném k tomu určeném místě, jako jsou konferenční sály, sály kin, apod.

Od roku 2000, kdy vzdělávací společnost vstoupila na trh, zaznamenávala pomalý, ale stabilní růst. Společnost si získala řadu stálých klientů a postupně se rozvíjela. Od roku 2007 začala vzdělávací společnost stagnovat a v dalších letech registrovala pozvolný pokles. Zaznamenávala menší počet školicích dní, s čímž souvisel i pokles tržeb a snižování zisku.

Pokud by nebyly realizovány účinné kroky pro oživení zájmu poptávky, společnost by se dostala do reálného ohrožení a mohlo by dojít k ukončení činnosti.

Vrcholné vedení společnosti začalo řešit další existenci školicího střediska. Cílem bylo podpořit poptávku a evokovat potenciální zákazníky k vyššímu zájmu o pořádané kurzy a školení. Znovu nastartovat činnost tak, aby se společnost udržela na trhu a postupně svůj tržní podíl zvyšovala. Bylo zjištěno, že dosavadní pokles ziskovosti společnosti byl způsoben především neproduktivními manažerskými kroky, neefektivním oslovováním zákazníků, nedostatečnou propagací a malým povědomím na poptávající straně.

V listopadu roku 2010 došlo k personální restrukturalizaci. Stávající management byl nahrazen novým, který měl profesionálnější přístupem plnit cíle a požadavky vlastníků společnosti.

Na základě průzkumu trhu společnost zjistila, jaká skupina případných klientů by měla o pořádané kurzy a školení zájem. Na začátku roku 2011 získala bankovní úvěr ve výši 3 800 000 Kč, který využila k posílení obchodního oddělení o nové zaměstnance za účelem nasmlouvání nových kontraktů a podpořila reklamu a propagaci. Společnost také investovala do nákupu nových automobilů, promítacích zařízení a počítačové techniky pro poskytování kvalitnějších služeb. Vzdělávací společnost zariskovala a vynaložila značnou výši nákladů s očekáváním vyšších budoucích výnosů v následujících obdobích. V roce 2011 také proto vykázala ztrátu ve výši 3 291 803 Kč. Výsledkem těchto kroků bylo, že již v roce 2011 měla vzdělávací společnost uzavřené smlouvy, jejichž realizace se uskutečnila v následujícím roce.

❖ Hospodaření společnosti v roce 2012

Vzdělávací společnost začala hospodařit v roce 2012 se ztrátou z minulého období ve výši 3 291 803 Kč. Ve svém obchodním majetku má zaevidovanou budovu školicího střediska, kde sídlí vedení společnosti a kde se rovněž pořádají vzdělávací kurzy. Budova školicího střediska se nachází na pozemku, který je rovněž součástí obchodního majetku společnosti. Dále má v obchodním majetku zařazeno 12 osobních automobilů, z toho 4 osobní automobily jsou již plně odepsané, a to jak účetně, tak daňově.

V zaměstnaneckém poměru má 15 stálých zaměstnanců. Jejich celková hrubá mzda za rok 2012 činila 3 780 000 Kč. V souladu s právními předpisy bylo z těchto mezd řádně odvedeno sociální a zdravotní pojištění za zaměstnavatele. Školení je realizováno na základě spolupráce s okolo 200 externími lektory, se kterými je podepsána dohoda o provedení práce. Za tuto spolupráci jim bylo vyplaceno celkem 7 200 000 Kč, ze kterých nebylo pro splnění zákonných podmínek odvedeno sociální a zdravotní pojištění za zaměstnavatele a základ daně pro odvod daně z příjmů za zaměstnance tvořila hrubá mzda.

Od roku 2011 splácí bankovní úvěr, který byl poskytnut ve výši 3 800 000 Kč.

Přehled výnosů a nákladů spolu s výsledkem hospodaření, jakých dosáhla vzdělávací společnosti v roce 2012 v rámci podnikání v České republice, je znázorněn v tabulce 4.1 – *Hospodaření vzdělávací společnosti 2012*. Tyto údaje jsou využity, pro vypočtení daňové povinnosti z:

- daně z příjmů právnických osob,
- silniční daně,
- daně z nemovitostí,

jež vycházejí z daňové legislativy v České republice, na Slovensku a v Polsku k právnímu stavu k 1. lednu 2012. Pro srovnatelnost jsou výsledky prezentovány v českých korunách, ale v průběhu praktické části této diplomové práce jsou vypočteny vždy i v národní měně příslušného státu. Pro přepočet z české měny na národní měnu Slovenské republiky a Polské republiky byl použit kurz České národní banky k 31. prosinci 2012, jenž byl:

- 25,140,- CZK/EUR,
- 6,172,- CZK/PLN.

Tab. 4.1 – Hospodaření vzdělávací společnosti 2012

Výnosy:	Částka v Kč
Tržby z prodeje služeb	47 546 300
Provozní výnosy	47 546 300
Úroky	39 236
Kurzové výnosy	10 563
Finanční výnosy	49 799
VÝNOSY CELKEM	47 596 099
Náklady:	Částka v Kč
Spotřeba materiálu	11 789 562
Spotřeba energií	8 676 453
Opravy a údržba majetku	450 900
Služby	5 629 675
Mzdové náklady	10 980 000
Sociální náklady	1 285 200
Náklady na reprezentaci	804 500
Cestovné	140 867
Silniční daň	24 480
Daň z nemovitosti	2 716
Dary	250 000
Odpisy	1 394 000
Ostatní provozní náklady	83 052
Provozní náklady	41 511 405
Nákladové úroky	110 821
Kurzové ztráty	6 354
Finanční náklady	117 175
NÁKLADY CELKEM	41 628 580
Výsledek hospodaření 2012	Částka v Kč
Výsledek hospodaření z provozní činnosti	6 034 895
Výsledek hospodaření z finanční činnosti	-67 376
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM	5 967 519

Zdroj: Vlastní zpracování

4.2 Komparace daně z příjmů právnických osob 2012

Ve všech srovnávaných zemích se pro výpočet daně z příjmů právnických osob vychází z výsledku hospodaření, jež podnikatelské subjekty vykazují ve svém účetnictví za příslušné účetní období, které se zpravidla shoduje se zdaňovacím obdobím. Pro srovnání daňové povinnosti se bude vycházet z výsledku hospodaření tak, jak jej vykázala vzdělávací společnost v roce 2012 za podmínek podnikatelského prostředí v České republice. Vzhledem k tomu, že ve výše uvedeném výsledku hospodaření, jsou zahrnuté i náklady, jejichž výše se odvíjí od legislativy na Slovensku a v Polsku, budou tyto částky upraveny podle jejich pravidel.

❖ Daň z příjmů právnických osob v České republice 2012

V souladu českou legislativou vykazuje vzdělávací společnost výsledek hospodaření ve výši 5 967 835,- Kč. Výnosy uvedené v tabulce 4.1 – *Hospodaření vzdělávací společnosti v 2012* jsou v plné výši zdanitelné a vstupují do základu daně. Náklady v téže tabulce uvedené jsou uznatelné pouze z části, proto je potřeba upravit výsledek hospodaření o neuznatelné částky, konkrétně o:

- | | |
|---------------------------|---------------|
| • účetní odpisy | 1 394 000 Kč, |
| • náklady na reprezentaci | 804 500 Kč, |
| • dary | 250 000 Kč. |

Účetní odpisy jsou z daňového hlediska neuznatelné. Uznat a zahrnout do základu daně lze odpisy daňové, které jsou stanoveny v souladu se zákonem o dani z příjmů. Vzdělávací společnost využívá možnosti daňového odpočtu v podobě daňových odpisů, pro které si vede interní evidenci, zvlášť pro budovu a zvlášť pro osobní automobily. Pro odepisování budovy si vzdělávací společnost zvolila metodu rovnoměrných odpisů. Jejich výše a další údaje, z nichž se pro výpočet daňových odpisů vychází, jsou uvedené v tabulce 4.2 – *Rovnoměrné daňové odpisy - budova*. Osobní automobily společnost odepisuje zrychleně. Údaje k zrychleným odpisům automobilu jsou znázorněny v tabulce 4.3 – *Zrychlené daňové odpisy – osobní automobil*. Školící středisko vlastní 8 osobních automobilů, které lze odepisovat, a u všech byla zvolena zrychlená metoda a vychází se ze stejných údajů. Do základu daně tak bude vstupovat roční odpis za všech 8 automobilů. Předpokladem je, že společnost uplatňuje odpisy každým rokem v plné výši.

Tab. 4.2 – Rovnoměrné daňové odpisy - budova

Vstupní cena	7 200 000	Odepisování:	Rok	Roční odpis	Oprávky	ZC
Odpisové sazby	1,02; 2,02	1. rok	2000	73 440 Kč	73 440 Kč	7 126 560 Kč
Odpisová skupina	6	13. rok	2012	145 440 Kč	1 818 720 Kč	5 381 280 Kč
Počet let odepisování	50	Poslední rok	2049	145 440 Kč	7 200 000 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.3 – Zrychlené daňové odpisy – osobní automobil

Vstupní cena	250 000	Odepisování:	Rok	Roční odpis	Oprávky	ZC
Odpisové sazby	5; 6	1. rok	2011	50 000 Kč	50 000 Kč	200 000 Kč
Odpisová skupina	2	2. rok	2012	80 000 Kč	130 000 Kč	120 000 Kč
Počet let odepisování	5	Poslední rok	2015	20 000 Kč	250 000 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Celková částka ročních daňových odpisů, které lze uplatnit v roce 2012 se rovná 785 440 Kč. Rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové, představuje 608 560 Kč.

Po navýšení výsledku hospodaření o nedaňové náklady a uplatnění daňových odpisů je získán základ daně. Vzdělávací společnost využije eventualitu odečíst daňovou ztrátu, jež vznikla v předchozím zdaňovacím období. V České republice lze odečíst daňovou ztrátu až do výše základu daně, což v tomto konkrétním případě znamená odečtení celé částky.

Podle § 20, odst. 8 ZDP lze od základu daně sníženého o daňovou ztrátu (pokud je vykazována) dále odečíst hodnotu poskytnutých darů. Účel poskytnutého daru musí být v souladu se zákonem. Hodnota daru musí činit alespoň 2000 Kč a v úhrnu lze odečíst max. 5 % ze základu daně sníženého o daňovou ztrátu. Vzdělávací společnost darovala v roce 2012 částku 250 000,- Kč nejmenované střední škole na nákup učebních pomůcek pro výuku výpočetní techniky. Poskytnutý dar splňuje účel a podmínku minimální částky 2000 Kč, ovšem lze uplatnit pouze poměrnou část daru, a to částku 216 954 Kč.

Po zmíněných úpravách je stanoven základ daně, jež se zaokrouhlí na tisíce dolů a z něho se pak vypočte daň sazbou 19 %.

Jednotlivé kroky transformace výsledku hospodaření na základ daně až k daňové povinnosti jsou znázorněny v tabulce 4.4 – *Výpočet daňové povinnosti DPPO 2012 v ČR*.

Tab. 4.4 – Výpočet daňové povinnosti DPPO 2012 v ČR

Výsledek hospodaření 2012	5 967 519 Kč
+ účetní odpisy	1 394 000 Kč
- daňové odpisy	785 440 Kč
+ náklady na reprezentaci	804 500 Kč
+ dary: školám	250 000 Kč
Základ daně	7 630 579 Kč
daňová ztráta	3 291 803 Kč
Základ daně snížený o ztrátu	4 338 776 Kč
- dary	216 938 Kč
Základ daně po odečtení darů	4 121 838 Kč
Zaokrouhlený základ daně	4 121 000 Kč
Sazba daně	19 %
Daň = daňová povinnost	782 990 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

V České republice v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů daňová povinnost, kterou je vzdělávací společnost povinna přiznat a uhradit, činí 782 990 Kč.

❖ **Daň z příjmů právnických osob v Polsku 2012**

V Polské republice se bude rovněž vycházet z výsledku hospodaření za rok 2012. Předpokládejme, že výnosy, které by společnost vykazala, kdyby podnikala v Polsku, se budou shodovat s výnosy vykazovanými vzdělávací společností v České republice. Náklady vykazované vzdělávací společností v ČR se z hlediska rozdílné legislativy budou v Polsku lišit, a to o tyto položky:

- sociální náklady,
- silniční daň,
- daň z nemovitosti.

Podobně jako v ČR je polský zaměstnavatel povinen odvádět za zaměstnance odvody sociálního charakteru, a to ve výši 20,74 % z hrubých mezd. Podobně jako u nás lze zaměstnávat příležitostné zaměstnance na základě smlouvy, v Polsku zvané „písemný příkaz“, ze kterého není povinnost odvádět sociální ani zdravotní pojištění. Pro zjednodušení budou tedy sociální náklady činit 20,74 % z hrubých mezd stálých zaměstnanců (3 780 000 CZK), tedy 783 972 Kč.

Silniční dani v Polsku nepodléhají osobní automobily, proto společnosti nevznikne žádný náklad na silniční daň.

Daň z nemovitosti je v následující kapitole vypočtena v souladu s polským právním předpisem a činí v přepočtu na českou měnu 34 863 Kč. Tato částka představuje náklad na daň z nemovitosti generovaný za podmínek podnikání v Polsku.

Přehled celkových výnosů a nákladů, tak jak by byly generovány právnickou osobou v Polsku, je uveden v tabulce 4.5 – *Výsledek hospodaření 2012 v Polsku*.

Tab. 4.5 – Výsledek hospodaření 2012 v Polsku

Položka	Částka	
	CZK	PLN
Výnosy	47 596 099	7 711 616,82
Náklady	41 135 019	6 664 779,49
Výsledek hospodaření před zdaněním	6 461 080	1 046 837,33

Zdroj: Vlastní zpracování

Co se týče transformace výsledku hospodaření na základ daně, postupuje se obdobně jako v České republice.

Do základu daně se zahrnou pouze všechny získané výnosy a náklady pouze v uznatelné výši. V Polské republice patří do nedaňových nákladů rovněž účetní odpisy (do ZD se zahrnou daňové odpisy), náklady na reprezentaci a náklady na poskytnuté dary.

V Polské republice se až na výjimky používá rovnoměrná metoda odpisování. K jednotlivým druhům majetku je přiřazena procentuální sazba. Údaje rovnoměrných odpisů pro budovu a osobní automobil jsou znázorněny v tabulce 4.6 – *Rovnoměrné odpisy – budova* a 4.7 – *Rovnoměrné odpisy – osobní automobil*.

Tab. 4.6 – Rovnoměrné odpisy - budova

Vstupní cena	7 200 000 Kč	Odepisování:	Rok	Roční odpis	Oprávký	ZC
	1 166 559 PLN					
Odpisové sazby	2,5 %	1. rok	2000	180 000 Kč	180 000 Kč	7 020 000 Kč
				29 164 PLN	29 164 PLN	1 137 395 PLN
Odpisová skupina	-	13. rok	2012	180 000 Kč	2 340 000 Kč	4 860 000 Kč
				29 164 PLN	379 132 PLN	787 427 PLN
Počet let odepisování	40	Poslední rok	2039	180 000 Kč	7 200 000 Kč	0 Kč
				29 164 PLN	1 166 559 PLN	0 PLN

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.7 – Rovnoměrné odpisy – osobní automobil

Vstupní cena	250 000 Kč	Odepisování:	Rok	Roční odpis	Oprávký	ZC
	40 506 PLN					
Odpisové sazby	20 %	1. rok	2000	50 000 Kč	50 000 Kč	200 000 Kč
				8 101 PLN	8 101 PLN	32 404 PLN
Odpisová skupina	-	2. rok	2012	50 000 Kč	100 000 Kč	150 000 Kč
				8 101 PLN	8 101 PLN	32 404 PLN
Počet let odepisování	5	Poslední rok	2015	50 000 Kč	250 000 Kč	0 Kč
				8 101 PLN	40 506 PLN	0 PLN

Zdroj: Vlastní zpracování

Celkové roční daňové odpisy budou opět uplatněny v maximální možné výši, tedy v částce 580 000 Kč.

Postupný výpočet daňové povinnosti je znázorněn v tabulce 4.8 – *Výpočet daňové povinnosti DPPO 2012 v Polsku*.

Tab. 4.8 – Výpočet daňové povinnosti DPPO 2012 v Polsku

Výsledek hospodaření 2012	6 461 080 Kč	1 046 837,33 PLN
+ účetní odpisy	1 394 000 Kč	225 858,72 PLN
- daňové odpisy	580 000 Kč	93 972,78 PLN
+ náklady na reprezentaci	804 500 Kč	130 346,73 PLN
+ dary	250 000 Kč	40 505,51 PLN
Základ daně	8 329 580 Kč	1 349 575,50 PLN
daňová ztráta	1 645 902 Kč	266 672,31 PLN
Základ daně snížený o ztrátu	6 683 679 Kč	1 082 903,19 PLN
Sazba daně	19 %	19 %
Daň = daňová povinnost	1 269 899 Kč	205 751,61 PLN

Zdroj: Vlastní zpracování

V tomto zdaňovacím období, byla uplatněna pouze jedna polovina daně, druhá polovina může být odečtena v dalším zdaňovacím období. Daň z příjmů právnických osob v Polské republice byla vypočtena na částku 1 269 899 Kč.

❖ **Daň z příjmů právnických osob 2012 na Slovensku**

Pro výpočet daňové povinnosti na Slovensku budeme vycházet z výsledku hospodaření uvedeném v tabulce 4.9 – *Výsledek hospodaření 2012 na Slovensku*. Vzhledem k rozdílnosti legislativních norem v porovnávaných zemích, jsou náklady vykazovány v jiné výši, než jak byly generovány v České republice. Rozdíly představují především sociální náklady, silniční daň a daň z nemovitostí. Slovenský zaměstnavatel je povinen hradit příspěvky na sociální

zabezpečení a zdravotní pojištění ve výši 35,2 % z hrubých mezd vyplacených stálým zaměstnancům a 1,05 % z hrubých mezd vyplacených lektorům, jež pracují na základě dohody o provedení práce. Celkové sociální náklady tedy činí 1 406 160 Kč. Silniční daň a daň z nemovitostí jsou vypočteny v souladu se slovenskými právními předpisy. Obě tyto daně jsou hlediska daně z příjmů daňově uznatelné a představují náklady ve 46 869 Kč (silniční daň) a 39 892 Kč (daň z nemovitosti).

Tab. 4.9 – Výsledek hospodaření 2012 na Slovensku

Položka	Částka	
	CZK	EUR
Výnosy	47 596 099	1893241,81
Náklady	41 809 105	1663051,11
Výsledek hospodaření před zdaněním	5 786 994	230190,69

Zdroj: Vlastní zpracování

Existuje také řada nákladů, o které musí být výsledek hospodaření navýšen, protože z hlediska daně z příjmů jsou neúčinné. Jedná se o náklady na reprezentaci, náklady na poskytnuté dary a účetní odpisy. Místo účetních odpisů se do základu daně zahrnují odpisy daňové. Na Slovensku je možnost vybrat si mezi rovnoměrnou a zrychlenou metodou odepisování. Pro odepisování budovy byla zvolena rovnoměrná metoda a pro odepisování osobních automobilů se použila metoda zrychlených odpisů. Údaje k odpisům jsou zobrazeny v tabulce 4.10 – *Rovnoměrné odpisy – budova* a 4.11 – *Zrychlené odpisy – osobní automobil*.

Tab. 4.10 – Rovnoměrné odpisy – budova

Vstupní cena	7 200 000 Kč	Odepisování:	Rok	Roční odpis	Oprávký	ZC
	286 396 €					
Odpisové sazby	1/20	1. rok	2000	360 000 Kč	360 000 Kč	6 840 000 Kč
				14 320 €	14 320 €	272 076 €
Odpisová skupina	4	13. rok	2012	360 000 Kč	4 680 000 Kč	2 520 000 Kč
				14 320 €	186 158 €	100 239 €
Počet let odepisování	20	Poslední rok	2019	360 000 Kč	7 200 000 Kč	0 Kč
				14 320 €	286 396 €	0 €

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.11 – Zrychlené odpisy – osobní automobil

Vstupní cena	250 000 Kč 9 944 €	Odepisování:	Rok	Roční odpis	Oprávký	ZC
Odpisové sazby	4; 5	1. rok	2000	62 500 Kč 2 486 €	62 500 Kč 2 486 €	187 500 Kč 7 458 €
Odpisová skupina	1	2. rok	2012	93 750 Kč 3 729 €	156 250 Kč 6 215 €	93 750 Kč 3 729 €
Počet let odepisování	4	Poslední rok	2014	31 250 Kč 1 243 €	250 000 Kč 9 944 €	0 Kč 0 €

Zdroj: Vlastní zpracování

Roční úhrn daňových odpisů ve Slovenské republice činí pro budovu a 8 osobních automobilů 1 110 000 Kč.

Na rozdíl od podmínek v Polské republice, lze na Slovensku (stejně jako v ČR) odečíst od základu daně ztrátu v plné výši, která vznikla podnikateli.

Přehledný postup výpočtu daně je zobrazen v tabulce 4.12 – *Výpočet daňové povinnosti 2012 na Slovensku*.

Tab. 4.12 – Výpočet daňové povinnosti 2012 na Slovensku

Výsledek hospodaření 2012	5 786 994 Kč	230 191 €
+ účetní odpisy	1 394 000 Kč	225 859 €
- daňové odpisy	1 110 000 Kč	34 208 €
+ náklady na reprezentaci	804 500 Kč	130 347 €
+ dary	250 000 Kč	40 506 €
Základ daně	7 125 494 Kč	592 693 €
daňová ztráta	3 291 803 Kč	130 939 €
Základ daně snížený o ztrátu	3 833 691 Kč	461 754 €
Sazba daně	19 %	19 %
Daň = daňová povinnost	728 401 Kč	28 974 €

Zdroj: Vlastní zpracování

Z uvedeného vyplývá, že podnikala by vzdělávací společnost na Slovensku, vznikla by jí v roce 2012 daňová povinnost ve výši 728 401 Kč.

❖ Komparace daně z příjmů právnických osob

Při výpočtu jednotlivých daňových povinností ve srovnávaných zemích se vycházelo z údajů vzdělávací společnosti tak, jak je vykazovala z podnikání v České republice, s tím rozdílem, že se určité položky upravily, aby byly v souladu s právními normami

srovnávaných států. Zdaňované výnosy byly ve všech třech případech stejné. Lišily se některé náklady, které jsou znázorněny v tabulce 4.13 – *Diferencovanost nákladů*.

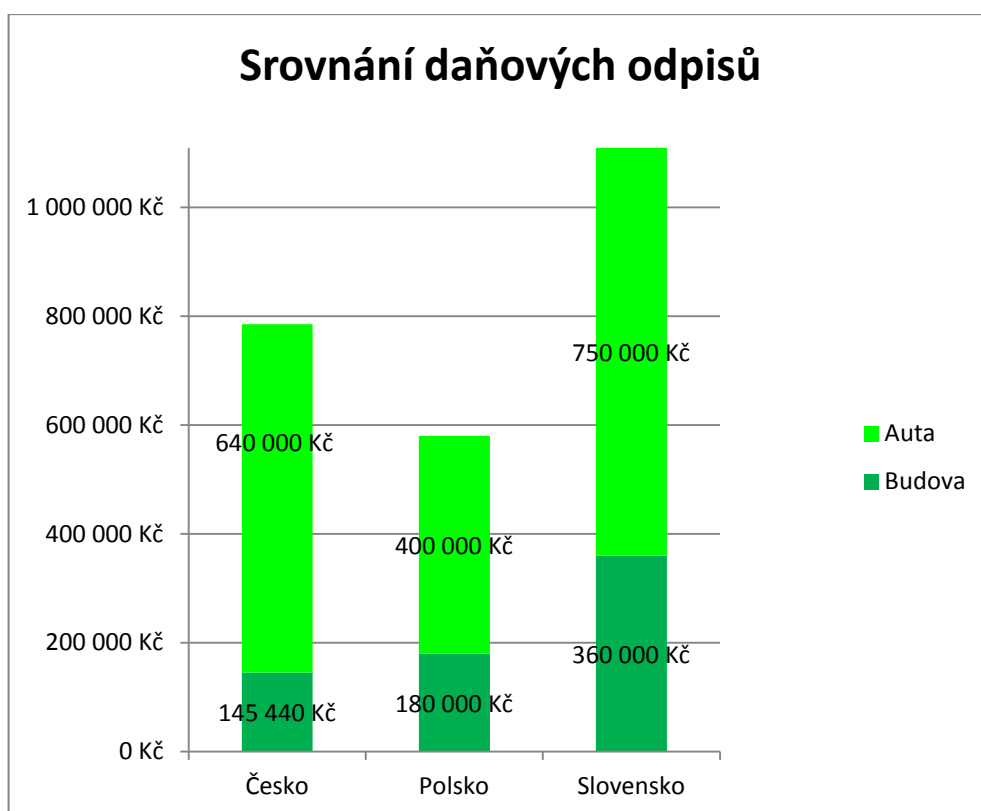
Tab. 4.13 – Diferencovanost nákladů

Náklady	Česko	Polsko	Slovensko
Sociální náklady	1 285 200 Kč	783 972 Kč	1 406 160 Kč
Silniční daň	24 480 Kč	0 Kč	46 869 Kč
Daň z nemovitostí	2 716 Kč	34 863 Kč	39 892 Kč
Daňové odpisy	785 440 Kč	580 000 Kč	1 110 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

V čem spočívá rozdílnost silniční daně a daně z nemovitostí je popsáno v následujících kapitolách. Rozdíl sociálních nákladů představuje především skutečnost, že se v jednotlivých zemích uplatňuje jiné procento odvodů. Na Slovensku by navíc měla vzdělávací společnost povinnost hradit odvody i za lektory, které zaměstnává na dohodu o provedení práce. Ovšem co je přímo spojeno s problematikou daně z příjmů, jsou daňové odpisy. Zatímco v ČR a na Slovensku si lze vybrat mezi rovnoměrnou a zrychlenou metodou odepisování, v Polsku lze odepisovat pouze rovnoměrně. Vzdělávací společnost se rozhodla pro odepisování budovy rovnoměrně, z toho se také vycházelo pro odepisování na Slovensku a v Polsku. Osobní automobily jsou odepisovány zrychleně, a to především pro rychlejší návratnost vložených prostředků na jejich pořízení a kratší dobu odepisování. Pro přehlednější porovnání daňových odpisů zahrnutých do základu daně, jsou výsledky prezentovány v grafu 4.1 – *Srovnání daňových odpisů 2012*.

Graf 4.1 – Srovnání daňových odpisů



Zdroj: Vlastní zpracování

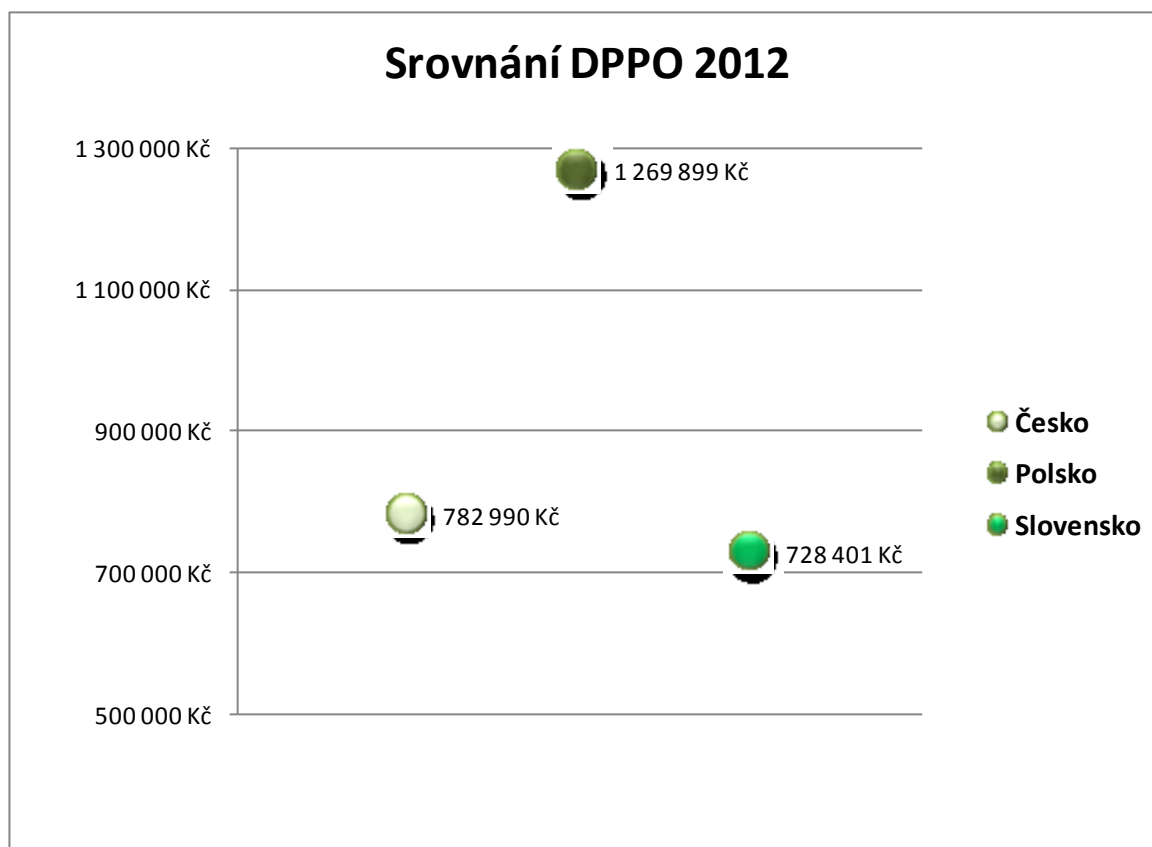
Jak je v grafu 4.1 – *Srovnání daňových odpisů patrné*, největší odpisy vznikají na Slovensku. Odpisy budovy jsou na Slovensku 2x vyšší než v Polsku a skoro 2,5x vyšší než v České republice. Tato odchylka je způsobena především v rozdílnosti doby odepisování. Ve Slovenské republice se budova bude odepisovat pouze 20 let. To by pro vzdělávací společnost znamenalo rychlejší návratnost vložených prostředků, které lze použít například na technické zhodnocení majetku. Co se týče automobilů, jejich odpisy jsou nejnižší v Polsku, a to právě díky nemožnosti odepisovat zrychleně.

Po úpravě výsledků hospodaření o zmíněné položky vznikl základ daně, od kterého je možné ve všech zemích odečíst daňovou ztrátu. V ČR a na Slovensku byla uplatněna daňová ztráta v plné výši, v Polsku lze snížit základ daně pouze ve výši 50 % vzniklé ztráty. Další 50 % může odečíst v následujícím zdaňovacím období, a tím je tedy úspora rozložena minimálně do dvou období.

Pouze v České republice existuje eventualita odečtení hodnoty poskytnutého daru na zmíněný účel, čehož také vzdělávací společnost využila.

Procentuální sazba daně je ve všech zemích stejná na úrovni 19 %. Vzhledem k tomu, že do základu daně vstupovaly rozdílné údaje a daňová ztráta se uplatnila v jiné výši, musela i daňová povinnost vyjít rozdílně, viz graf 4.2 – *Srovnání DPPO 2012*.

Graf 4.2 – Srovnání DPPO 2012



Zdroj: Vlastní zpracování

V grafu 4.2 – *Srovnání DPPO 2012* je patrné, že nejvyšší daň by vznikla v Polsku. To je především nižšími daňovými odpisy, oproti ostatním zemím a hlavně také nižším odpočtem daňové ztráty.

4.3 Komparace silniční daně

Silniční daň je součástí všech daňových soustav srovnávaných zemí. V následující části kapitoly jsou porovnány jednotlivé daňové povinnosti, které vznikly vzdělávací společnosti v roce 2012 v souvislosti s používání osobních automobilů k podnikatelské činnosti.

Vzdělávací společnost využívá k podnikání:

- 4 osobní automobily Škoda Fabia, 1. registrace 1.3.2000, zdvihový objem motoru 1 896 cm³,
- 8 osobních automobilů Škoda Fabia, 1. registrace 1.6.2011, zdvihový objem motoru 1 598 cm³.

❖ Silniční daň 2012 v České republice

Základem daně je u osobních automobilů zdvihový objem motoru v cm³, podle kterého se stanoví příslušná roční daňová sazba v Kč. U automobilů registrovaných od 1. ledna 1989 se daňová sazba snižuje o 48 % po dobu 36 měsíců, o 40 % po dobu následujících 36 měsíců a o 25 % po dobu následujících 36 měsíců. Nárok na snížení daňové sazby tedy končí po uplynutí 108 měsíců od měsíce jeho první registrace. Zálohy na daň poplatník platí vždy do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince příslušného zdaňovacího období a daňové přiznání se podává do 31. ledna následujícího roku. V termínu pro podání daňového přiznání je splatný doplatek daňové povinnosti.

Vzdělávací společnost platila zálohy na daň a daňovou povinnost na jedno vozidlo tak, jak je znázorněno v tabulce 4.14 – *Silniční daň v ČR*. V tabulce 4.15 – *Celková daňová povinnost 2012 v ČR* je vypočtena celková daňová povinnost za všechny automobily, kterou je vzdělávací společnost zatížena, kterou v termínu zaplatila a uplatnila si ji jako daňově uznatelný výdaj.

Tab. 4.14 – Silniční daň v ČR

Druh vozidla	Zdvihový objem motoru v cm ³	Daňová sazba	Snížení daňové sazby	Datum první registrace	Záloha splatná				Doplatek daně k 31.1.2013	Roční daňová povinnost
					15.4.2012	15.7.2012	15.10.2012	15.12.2012		
Škoda Fabia	1 896	3 000 Kč	-	1.3.2000	750 Kč	750 Kč	750 Kč	500 Kč	250 Kč	3 000 Kč
Škoda Fabia	1 598	3 000 Kč	o 48 %	1.6.2011	390 Kč	390 Kč	390 Kč	260 Kč	130 Kč	1 560 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.15 – Celková daňová povinnost 2012 v ČR

Druh vozidla	Zdvihový objem motoru v cm ³	Roční DP na jedno vozidlo	Počet vozidel	Roční DP za všechna vozidla	Celková daňová povinnost
Škoda Fabia	1 896	3 000 Kč	4	12 000 Kč	24 480 Kč
Škoda Fabia	1 598	1 560 Kč	8	12 480 Kč	

Zdroj: Vlastní zpracování

V tabulce 4.14 – *Silniční daň v ČR* je patrné, že snížení daňové sazby se použije u vozidel pořízených v roce 2011 a to o 48 %. U vozidel pořízených v roce 2001 již uběhlo 108 měsíců od první registrace, proto se uplatní sazba v plné výši. Celková daňová povinnost pak za 12 osobních automobilů používaných k podnikatelské činnosti činí 24 480 Kč.

❖ Silniční daň v SR

Poplatník silniční daně ve Slovenské republice platí zálohy na daň tehdy, je-li daňová povinnost za zdaňovací období vyšší než 660 EUR, a to podle výše daňové povinnosti buď čtvrtletní, nebo měsíční. Vzhledem k tomu, že vzdělávací společnost v tomto konkrétním příkladě vlastní 12 aut, které podléhají této dani, lze předpokládat, že bude povinna hradit zálohové platby. V tabulce 4.16 – *Silniční daň v SR* a v tabulce 4.17 – *Celková daňová povinnost za rok 2012 v SR* jsou vypočteny čtvrtletní zálohy a daňová povinnost vzdělávací společnosti.

Tab. 4.16 – Silniční daň v SR

Druh vozidla	Zdvihový objem motoru v cm ³	Daňová sazba		Datum první registrace	Záloha splatná				Roční daňová povinnost
		EUR	CZK		31.3.2012	30.6.2012	30.9.2012	31.12.2012	
Škoda Fabia	1 896	155,36	3 905,75	1.3.2000	38,84 €	38,84 €	38,84 €	38,84 €	155,36 €
Škoda Fabia	1 598	155,36	3 905,75	1.6.2011	38,84 €	38,84 €	38,84 €	38,84 €	155,36 €

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.17 – Celková daňová povinnost za rok 2012 v SR

Druh vozidla	Zdvihový objem motoru v cm ³	Roční DP na jedno vozidlo	Počet vozidel	Roční DP za všechna vozidla	Celková daňová povinnost 2012	
Škoda Fabia	1 896	155,36 €	4	621,44 €	1 864,32 €	46 869 Kč
Škoda Fabia	1 598	155,36 €	8	1 242,88 €		

Zdroj: Vlastní zpracování

❖ Silniční daň v Polsku

V Polské republice mezi vozidla podléhající silniční dani nepatří osobní automobily, a to ani využívané k podnikání, proto se žádná silniční daň ani zálohy daně odvádět nebudou.

❖ Komparace silniční daně ve vybraných státech

V tabulce 4.18 – *Srovnání silniční daně 2012* je uvedena výsledná silniční daň za podmínek podnikání v ČR, a daňová povinnost tak, jak by vznikla, kdyby vzdělávací společnost své podnikatelské sídlo a činnost převedla na Slovensko a do Polska.

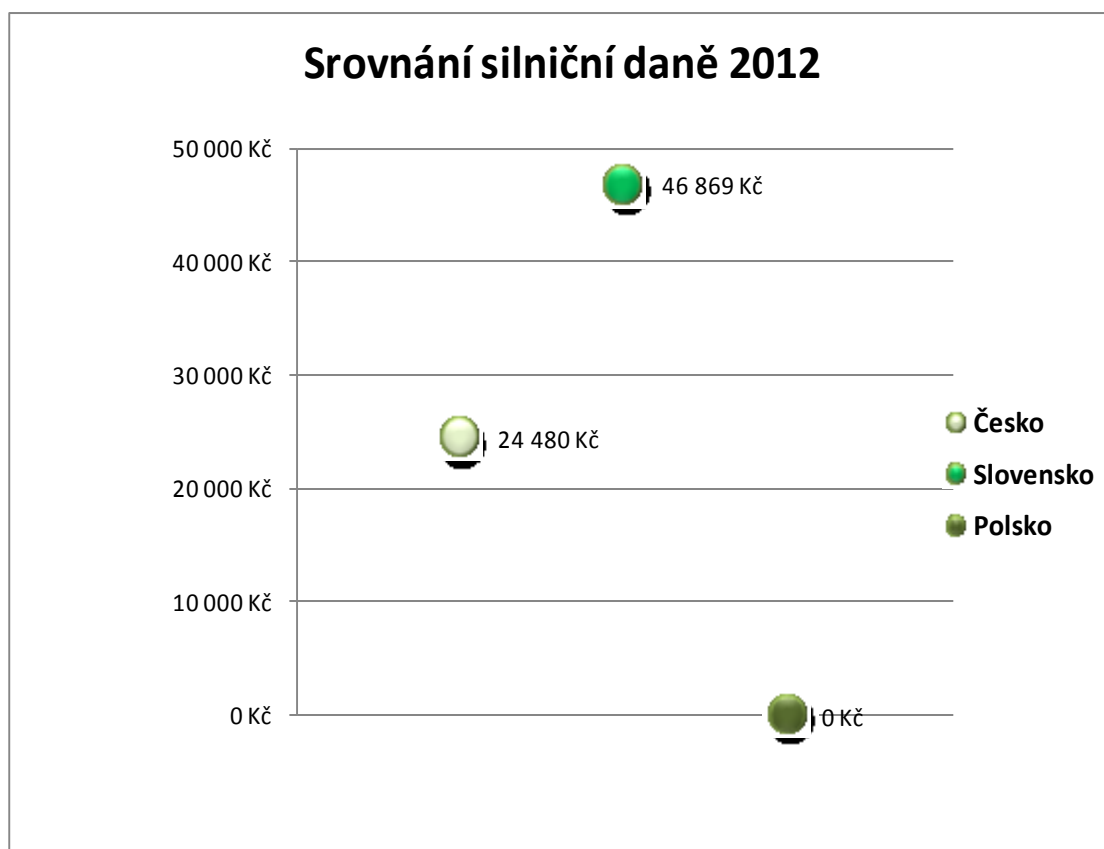
Tab. 4.18 – Srovnání daňové povinnosti 2012

Srovnání silniční daně 2012		
Česko	Slovensko	Polsko
24 480 Kč	46 869 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Graf 4.1 – *Srovnání silniční daně 2012* představuje porovnání této daně v grafické podobě pro lepší přehlednost.

Graf 4.1 – Srovnání silniční daně 2012



Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je v grafu 4.1 – *Srovnání silniční daně 2012* vidět, daňová povinnost na Slovensku je skoro dvakrát vyšší než daňová povinnost v České republice. Je to způsobeno nejenom

rozdílnou výši daňové sazby. V přepočtu na české koruny je ve Slovenské republice příslušná sazba o 906 Kč vyšší, než v České republice. Důležitým aspektem, který činí rozdíl mezi těmito povinnostmi skoro o polovinu, je také fakt, že v ČR je možné ve zdaňovacím období 2012 využít snížení sazby o 48 % u osobních vozidel registrovaných v roce 2011. Vzhledem ke skutečnosti, že osobní automobily nejsou v Polské republice předmětem silniční daně, rozdíl daňových povinností představován celou výši daňové povinnosti, jež vznikla v ČR.

4.4 Komparace daně z nemovitostí

Tato kapitola je zaměřena na porovnání daňového zatížení z daně z nemovitostí. Jak v České republice, tak na Slovensku a v Polsku se do daně z nemovitostí zahrnuje daň z pozemků a daň ze staveb. Pro tyto daně se podává souhrnné daňové přiznání.

Vzdělávací společnost vlastní budovu o rozloze 248 m², která spadá v katastru nemovitostí na území statutárního města Ostravy. Budova školícího střediska je postavena na pozemku o rozloze 495 m², jenž je rovněž součástí obchodního majetku. Ve všech srovnávaných zemích jsou tyto nemovitosti předmětem daně z nemovitostí a bude z nich řádně odvedena daň. Co se týče pozemku, dani podléhá jenom ta část, která není zastavěna stavbou, tedy rozloha o rozměru 247 m².

❖ Daň z nemovitostí v ČR 2012

V České republice se daň pro tento typ pozemku stanoví vynásobením základu daně, jež představuje skutečná výměra pozemku v m², a sazbou daně, která činí 0,2 Kč.

Daň z budovy školícího střediska se vypočte násobením výměry půdorysu nadzemní části stavby v m² a sazbou daně, která je přiřazena pro stavby využívané k podnikatelské činnosti.

Všechny potřebné údaje pro výpočet daně a vyčíslená daň jsou zobrazeny v následující tabulce 4.19 – *Daň z nemovitostí 2012 v ČR*.

Tab. 4.19 – Daň z nemovitostí 2012 v ČR

Nemovitost	Budova	Pozemek
Účel	K podnikání	K podnikání
Základ daně	248 m ²	247 m ²
Základní sazba daně	10 Kč/m ²	0,2 Kč/m ²
Počet nadzemních podlaží	1	-
Zvýšení základní sazby daně	0,75	-
Výsledná sazba daně	10,75 Kč/m ²	-
Daň	2 666 Kč	49,40 Kč
DAŇ Z NEMOVITOSTI 2012		2 716 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Daň z nemovitostí představuje součet daně z pozemku a ze stavby, a v ČR činí 2 716 Kč.

❖ Daň z nemovitostí v Polsku 2012

V Polské republice jsou zákonem stanoveny maximální sazby, které lze pro výpočet daně z nemovitostí použít. Obě nemovitosti patří do kategorie majetku využívaného k podnikání a je jim přiřazena příslušná sazba. Každá obec si může stanovit na základě vlastního uvážení sazby daně k nemovitostem. Horní hranice je limitována sazbami vyhlášenými ministerstvem financí. Předpokládejme, že v případě podnikání v Polské republice by se nemovitosti nacházeli na území hlavního města Varšavy a pro výpočet se použijí sazby stanovené usnesením zastupitelstva pro rok 2012. Zastupitelstvo využilo maximálních možných sazeb, které jsou spolu s dalšími daty uvedeny v tabulce 4.20 – *Daň z nemovitostí 2012 v Polsku*.

Tab. 4.20 – Daň z nemovitostí 2012 v Polsku

Nemovitost	Budova	Pozemek
Účel	K podnikání	K podnikání
Základ daně	248 m ²	247 m ²
Sazba daně	21,94 PLN	0,84 PLN
Daň	5441,12	207,48
DAŇ Z NEMOVITOSTI 2012		PLN CZK
		5 648,60 34 863,16

Zdroj: Vlastní zpracování

Daň z nemovitostí v Polsku činí 5 648,6 PLN, což je v přepočtu na českou měnu 34 863,16 Kč.

❖ Daň z nemovitostí na Slovensku 2012

Ve Slovenské republice se daň ze staveb a daň z pozemků stanoví jako součin základu daně a sazby daně. Zatímco u budovy je základem daně rozloha stavby v m², u pozemků tvoří základ daně součin hodnoty pozemku za m² a výměru pozemku. Jednotlivé daňové sazby jsou stanovené zákonem, ovšem každá obec si může tyto sazby na základě svého uvážení upravit. Předpokládejme, že pokud by vzdělávací společnost podnikala na Slovensku, její nemovitosti by se nacházely na území hlavního města Bratislavy, a proto se použijí sazby, které si zastupitelstvo města Bratislavy stanovilo pro rok 2012. Vstupní data a vyčíslená daňová povinnost jsou znázorněny v tabulce 4.21 – *Daň z nemovitostí 2012 na Slovensku*.

Tab. 4.21 – Daň z nemovitostí 2012 na Slovensku

Nemovitost	Budova	Pozemek
Účel	K podnikání	K podnikání
Základ daně	248 m ²	5,97 €/m ² x 247 m ²
Základní sazba daně	6 €/m ²	1,15 %
Počet nadzemních podlaží	1	-
Zvýšení základní sazby daně	0,33	-
Výsledná sazba daně	6,33 €/m ²	1,15 %
Daň	1 569,84 €	16,96 €
DAŇ Z NEMOVITOSTI 2012	EUR	CZK
	1 586,80	39 892,10

Zdroj: Vlastní zpracování

Celková daňová povinnost činí na Slovensku z daně z nemovitostí 1 586,60 EUR. V přepočtu na českou měnu se jedná o částku 39 892 Kč.

❖ Srovnání daně z nemovitostí 2012

Pro komparaci daně z nemovitostí ve srovnávaných zemích jsou vzniklé daňové povinnosti představeny v tabulce 4.22 – *Srovnání daně z nemovitostí 2012* a v grafu 4.3 – *Srovnání daně z nemovitostí 2012*.

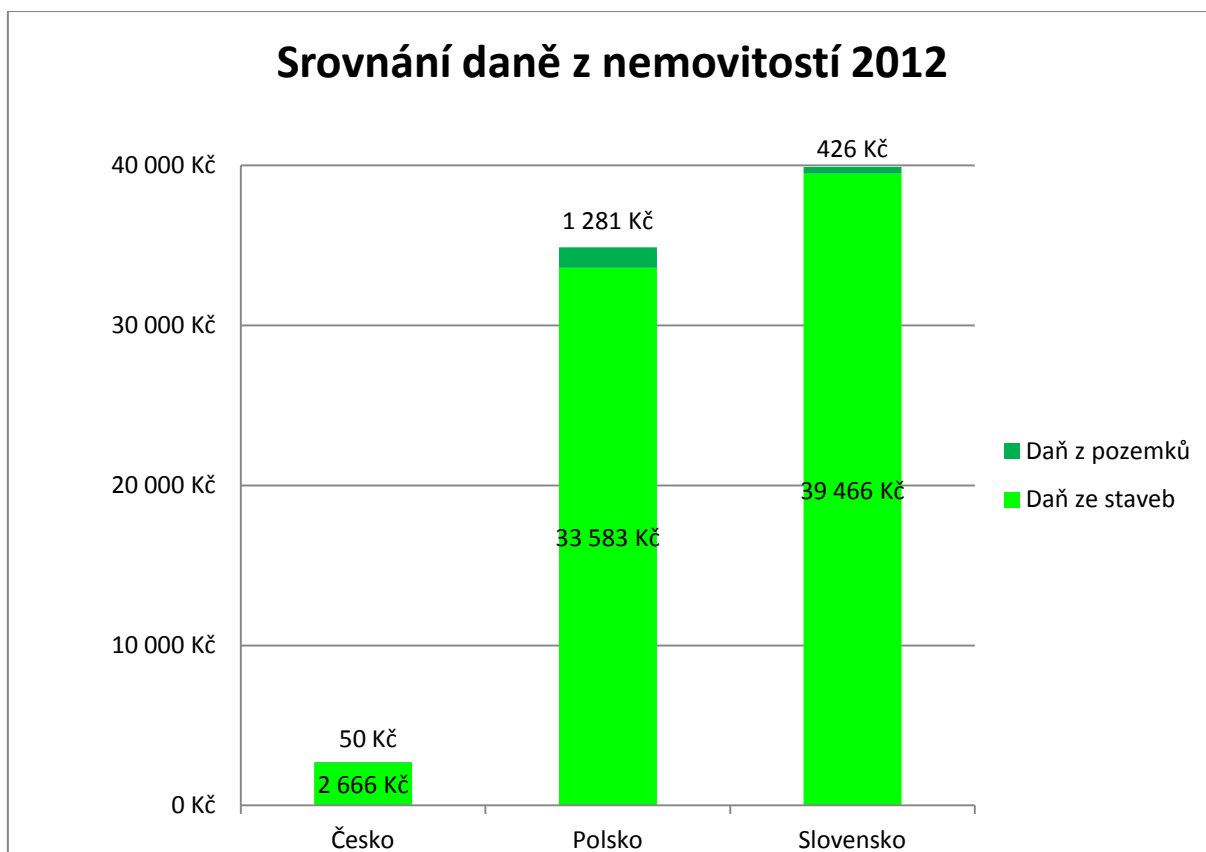
Tab. 4.22 – Srovnání daně z nemovitostí

Srovnání daňové povinnosti 2012			
Stát	Česko	Polsko	Slovensko
Daň ze staveb	2 666 Kč	33 583 Kč	39 466 Kč
Daň z pozemků	50 Kč	1 281 Kč	426 Kč
Daň z nemovitostí	2 716 Kč	34 863 Kč	39 982 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak je z grafu 4.3 – *Srovnání daně z nemovitostí 2012* patrné, daň z nemovitostí je mnohonásobně vyšší, než daň placená v České republice. Tento rozdíl vychází z rozdílných daňových sazeb. U daně ze staveb v přepočtu na české koruny vychází použitá sazba daně v Polsku na 135,41 Kč a na Slovensku dokonce na 152,87 Kč, zatímco v České republice se použije sazba pouze ve výši 10,75 Kč.

Graf 4.3 – Srovnání daně z nemovitostí 2012



Zdroj: Vlastní zpracování

4.5 Komparace daňového zatížení 2012

V předchozích kapitolách byla provedena komparace daně z příjmů právnických osob, silniční daně a daně z nemovitostí, které jsou součástí daňové soustavy v České republice, ve Slovenské republice a v Polské republice.

Vycházelo se z výsledku hospodaření, který generovala v roce 2012 právnická osoba zabývající se vzděláváním působící v České republice. Tento výsledek hospodaření byl upraven o některé nákladové položky, jejich výše závisí na právních normách jednotlivých států. Pomineme-li, že součástí daňových soustav v každém státu jsou i jiné daně, které by mohly mít vliv na daňovou zátěž, budeme považovat zmíněné tři daně za celkové daňové zatížení v daných zemích.

Výsledné daně a celkové daňové zatížení, jaké vzdělávací společnost vykázala v roce 2012 nebo jaké by vykázala, pokud by podnikala na Slovensku či v Polsku, jsou zobrazeny v tabulce 4.23 – *Srovnání daňového zatížení*.

Tab. 4.23 – Srovnání daňového zatížení

Země	Česko	Polsko	Slovensko
DPPO	782 990 Kč	1 269 899 Kč	728 401 Kč
Silniční daň	24 480 Kč	0 Kč	46 869 Kč
Daň z nemovitostí	2 716 Kč	34 863 Kč	39 982 Kč
Celkové daňové zatížení	810 186 Kč	1 304 762 Kč	815 252 Kč

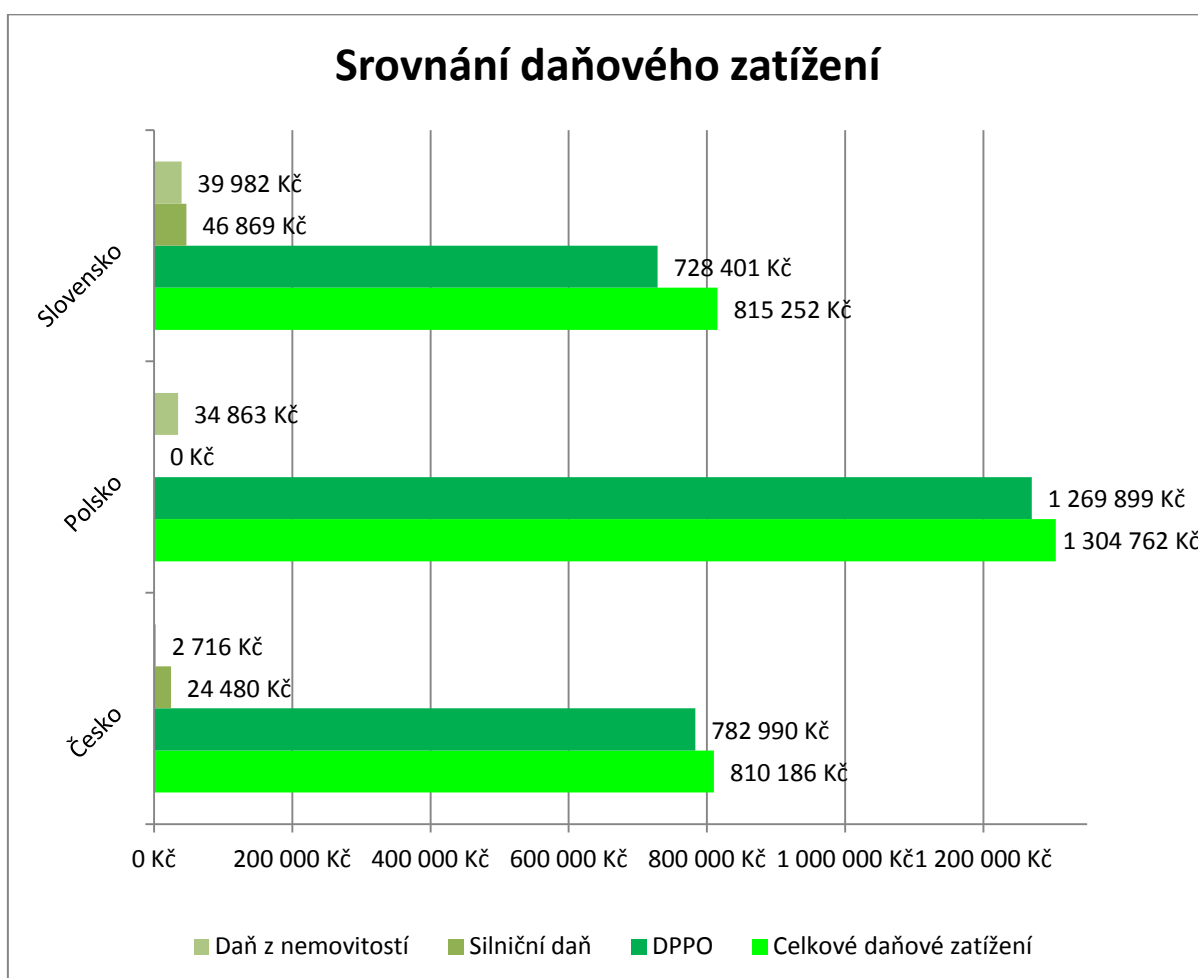
Zdroj: Vlastní zpracování

Srovnání je znázorněno také v grafu 4.4 – *Srovnání daňového zatížení*. Z hlediska daňového zatížení se jeví nejméně výhodné podnikání v Polské republice. Největší podíl na tak vysokém zatížení má daň z příjmů právnických osob, a to především kvůli nižším daňovým odpisům a uplatnění pouze poloviny daňové ztráty v tomto zdaňovacím období. Na druhou stranu tím byla získána úspora do dalšího zdaňovacího období ve výši druhé poloviny daňové ztráty a rozprostřením odpisů do dalších let, jelikož celkově bude odepsána stejná hodnota majetku. Co by mohlo být podstatné pro právnické osoby, které se zabývají jinou podnikatelskou činností, je například nulová silniční daň. Vzdělávací společnost má oproti

jiným společnostem relativně málo osobních automobilů. Existuje řada podniků, pro které je používání osobních automobilů stěžejní a pak by bylo celkové daňové zatížení daleko více ovlivněno těmito odvody. Podobné výsledky jako v České republice vyšly na Slovensku. Na Slovensku vyšly dvě ze tří daní vyšší než v České republice. Největší rozdíl je u daně z nemovitostí. V ČR je oproti Slovensku a také v Polsku, daň z nemovitostí minimální. Důležitým hlediskem je, že se nemovitosti nacházejí v Ostravě a pro toto území obec nevyužila místní koeficient. Silniční daň je v České republice dokonce skoro 2x nižší než u našich východních sousedů. Je to způsobeno tím, že v ČR má podnikatel příležitost snížit daňovou sazbu po dobu 108 měsíců od 1. registrace vozidla. Jelikož tyto daně jsou zároveň náklady společnosti, snižují tak výsledek hospodaření a potažmo i základ daně pro daň z příjmů, což částečně způsobuje, že daňová povinnost z DPPO je na Slovensku nižší. Dalším faktem, který má za následek nižší daň z příjmů právnických osob, je, že na Slovensku je stanovena doba odepisování pouze 20 let. To znamená, že se hodnota vynaložených prostředků na pořízení majetku odepíše podstatně rychleji než v ČR. Tyto prostředky se pak mohou použít například na rekonstrukci budovy či na jiné účely.

Zhodnotíme-li ale daňové možnosti globálně, je podle mého názoru z hlediska daňové problematiky pro vzdělávací společnost nejvýhodnější právě Česká republika a to nejenom díky nejnižšímu celkovému daňovému zatížení. V České republice je více možností daňových nástrojů, které mohou podnikatelé využívat pro snížení své daňové povinnosti. Oproti srovnávaným státům jsou sazby daně z nemovitostí spíše symbolické a nijak zvlášť právnickou osobu nezatěžují. V případě silniční daně může podnikatelský subjekt využít snížení daňových sazeb, a to nejen u osobních automobilů. Výhoda v oblasti daně z příjmů podle mého spočívá jednak v možnosti zvolit si metodu odepisování a uvážit tak, jak rychle bude potřebná návratnost použitých prostředků, a také v možnosti snížit si základ daně o hodnotu poskytnutých darů. Podnikatelé jsou tímto nástrojem motivováni k finanční i materiální podpoře pro státem uznané účely. Posuzovaná společnost jako subjekt zabývající se vzděláváním podpořil svým darem vzdělání na střední škole, čímž alespoň nějakým dílem přispěl k rozvoji společnosti a mohl si tak ušetřit část prostředků, které by jinak musel vynaložit na úhradu daňové povinnosti.

Graf 4.4 – Srovnání daňového zatížení



Zdroj: Vlastní zpracování

5 Závěr

V teoretické části diplomové práce jsem popsala jednotlivé daně, jež jsou součástí daňových soustav České republiky, Polské republiky a Slovenské republiky. Jelikož i daňové hledisko může být důležité při rozhodování, v jaké zemi zahájit podnikání, zaměřila jsem se v praktické části diplomové práce na výpočet daňových povinností vztahující se k obchodní společnosti podnikající v České republice a daňových povinností, které by stejné společnosti vznikly, pokud by podnikala v Polsku nebo na Slovensku. Pro aplikaci daňové problematiky jsem si vybrala společnost s ručením omezeným zabývající se vzděláváním a pořádáním školicích kurzů, jelikož se domnívám, že vzdělání by mělo být důležitou součástí v životě každého, napomáhá k rozvoji společnosti a k lepším životním podmínkám nejen u nás, ale i v sousedních státech, jež nás nejvíce ovlivňují. Na přání vedení společnosti nebyl v diplomové práci uveden její název.

Na základě svého šetření jsem zjistila, že daňové soustavy srovnávaných zemí jsou si velice podobné. Při výpočtu konkrétních daňových zatížení jsem vycházela z údajů, které vykazala obchodní společnost v ČR v roce 2012. Při porovnání jednotlivých výsledků se jako země s nejvyšším daňovým zatížením podnikajících právnických osob jeví Polsko a to především kvůli vysoké dani z příjmů právnických osob. Podle mého názoru je to dáno především rozložením daňového odpočtu v podobě daňové ztráty minimálně do dvou zdaňovacích období. Dalším důležitým faktem, který přispěl k vysokému daňovému zatížení vztahující se k roku 2012, je nemožnost zvolit si metodu zrychleného odepisování u dlouhodobého majetku, kde by společnost očekávala v počátečních letech vyšší návratnost vynaložených prostředků na jeho pořízení. Tímto je ovšem daňová úspora v časovém období pouze rovnoměrně rozložena. Co se týče daňového zatížení České republiky a Slovenské republiky, může se zdát, že rozdíly jsou komplexně pomíjivé.

Vzhledem k tomu, že při výpočtu daňových zatížení se aplikovaly podobné postupy a daňové systémy jsou si ve všech třech zemích velice blízké, je těžké kategoricky určit, ve které zemi je z daňového hlediska nejvýhodnější podnikat. Na základě zjištěných skutečností je z pohledu placení daní podle mého názoru nejvhodnější podnikat v České republice. Právní aspekty ovlivňující podnikání v těchto třech zemích nebyly v práci zohledněny. Právě v naší zemi spatřuji mnohem větší variabilitu při uplatňování daňových nástrojů a podnikatelům se tak naskytuje více možností, jak ovlivnit jejich daňové povinnosti. V České republice na rozdíl od Slovenské republiky existuje eventualita snížení základu daně o hodnotu

poskytnutých darů, a to až o 5 % ze základu daně sníženého o daňovou ztrátu. Tento nástroj podle mého evokuje podnikatele, aby poskytovali finanční i materiální podporu v oblastech, kde je tato podpora potřebná. Je to možnost pro zviditelnění podnikatele a i prostřednictvím takové podpory může rozšířit skupinu svých zákazníků. Na rozdíl od Polské republiky se tento odpočet neomezuje pouze na církevní a náboženské účely nebo uplatnění nových technologií. V tomto konkrétním případě byl základ daně v ČR snížen o hodnotu daru ve výši 216 938 Kč, což představuje oproti Polské republice a Slovenské republice úsporu na dani ve výši 41 218 Kč. Součástí problematiky silniční daně jsou v České republice možnosti snižování daňových sazeb a to až po dobu 108 měsíců. V ČR tak byla daňová sazba v roce 2012 snížena o 48 %, čímž bylo dosaženo skoro 2x nižší daňové povinnosti než na Slovensku. Zatímco na Slovensku a v Polsku je daňové zatížení na nemovitosti využívaných k podnikání poměrně vysoké, v České republice se jedná pouze o doplňkovou daň, což podle mého názoru tolik nebrání v investování do nemovitostí. Jak je vidět v kapitole 4.4 Komparace daně z nemovitostí, v ČR činí daň z nemovitostí pouze 2 716 Kč, v Polsku 34 863 Kč a na Slovensku dokonce 39 982 Kč.

Na závěr se dá ale říci, že v tomto konkrétním případě daňové hledisko nebude u podnikajících právnických osob hrát příliš významnou roli při rozhodování, do které z těchto tří srovnávaných zemí umístit své sídlo podnikání a provozovat podnikatelskou činnost.

Seznam použité literatury

Knižní publikace

- [1] . Bratislava: EPOS, 2010, 640 p. ISBN 978-808-0578-510.
- [2] BRYCHTA, Ivan a Lucie RYTÍŘOVÁ. *Tabulky a informace pro daně a podnikání: 2012*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012, sv. ISBN 978-80-7357-729-2.
- [3] HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady 2012*. Praha: ESAP, 2012, sv. ISBN 978-80-260-0618-3.
- [4] JAROŠ, Tomáš. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2009/2010: praktický průvodce : [zásadní změny od 1.1.2010]*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2010, sv. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3368-5.
- [5] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012, sv. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9.
- [6] ZAJÍČKOVÁ, Miroslava, Radim BOHÁČ a Igor VEČEŘ. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Praha: Leges, 2012, 470 s. Teoretik. ISBN 978-80-87576-21-2.
- [7] FANTINI, Marco, ed. [i]Taxation Trends in the European Union. 2012 Edition[/i]. 1. vyd. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2012. 274 s. ISBN 978-92-79-21209-3.

Internetové zdroje

- [8] C. Zpráva o výsledcích hospodaření státního rozpočtu. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 2011 [cit. 2013-03-24]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/statni_zav_ucet_62819.html?year=2010.
- [9] Daň z přidané hodnoty v Evropské unii. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 2013 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-v-evropske-unii-29141.html>
- [10] Daň silniční. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 2012 [cit. 2013-03-24]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-silnicni-3537.html#dspozn>.
- [11] Vývoj DPH od roku 1993 do roku 2003. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2011 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/blog/detail-prispevku/articleid-824-vyvoj-dph-od-roku-1993-do-roku-2013/>
- [12] Ekologické daně. *BusinessInfo.cz* [online]. 2010 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/ekologicke-dane-3532.html>

- [13] Polsko: Základní informace o teritoriu. BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro *podnikání a export* [online]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/polsko-zakladni-informace-o-teritoriu-19061.html>
- [14] Polsko: Obchodní a ekonomická spolupráce s ČR. *Ministerstvo zahraničních věcí České republiky* [online]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/polsko/ekonomika/obchodni_a_ekonomicka_spoluprace_s_cr.html
- [15] INFORMACJA KWARTALNA O SYTUACJI MAKROEKONOMICZNEJ I STANIE FINANSÓW PUBLICZNYCH MAJ 2012. *Ministerstwo Finansów* [online]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.finance.mf.gov.pl/documents/764034/1002163/Informacja+kwartalna+-+maj+2012>
- [16] Informacje podstawowe. *Finanse* [online]. 2013 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.finance.mf.gov.pl/abc-podatkow/informacje-podstawowe>
- [17] Polsko: Finanční a daňový sektor. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/polsko-financni-a-danovy-sektor-19065.html#sec4>
- [18] Zdaňování společností v Evropské unii - Polsko (17. část). *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2010 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d27084v35449-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-polsko-17-cast/>
- [19] Odliczenia CIT 2007-2013 zestawienie rodzajów i limitów. *PIT.pl* [online]. 2013 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.pit.pl/odliczenia_cit_231.php
- [20] Podatek od nieruchomości. *Finanse* [online]. 2012 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.finance.mf.gov.pl/podatki-i-oplaty-lokalne/podatki-od-nieruchomosci/-/asset_publisher/S7Ou/content/podatek-od-nieruchomosci?_101_INSTANCE_S7Ou_redirect=http%3A%2F%2Fwww.finance.mf.gov.pl%2Fpodatki-i-oplaty-lokalne%2Fpodatki-od-nieruchomosci%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_S7Ou%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dnormal%26p_p_mode%3Dview%26p_p_col_id%3Dcolumn-2%26p_p_col_count%3D1&_101_INSTANCE_S7Ou_cur=0&page=1#p_p_id_101_INSTANCE_S7Ou_
- [21] Jak obliczyć wysokość podatku gruntowego. *Dobra-rada.pl* [online]. 2011 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://www.dobra-rada.pl/jak-obliczyc-wysokosc-podatku-gruntowego_2959
- [22] Podatek rolny w roku 2013. *Biuletyn Informacji Publicznej* [online]. 2013 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://bip.um.rybnik.eu/Default.aspx?Page=148>
- [23] Daňové odpisy v roku 2012. *Podnikajte.sk: Partner vášho biznisu* [online]. 2012 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://www.podnikajte.sk/prevadzka-firmy/c/784/category/dane-a-odvody/article/danove-odpisy-v-roku-2012.xhtml>

- [24] Podatek od środków transportowych. *Gazetaprawna.pl: Encyklopedia* [online]. 2013 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: http://www.gazetaprawna.pl/encyklopedia/podatki/hasla/331283,podatek_od_srodkow_transportowych.html
- [25] Daně a jiná veřejnoprávní plnění v podnikatelské činnosti v Polsku 2011. *Kontaktní centrum česko-polské spolupráce* [online]. 2011 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://kontaktnicentrum.as4u.cz/cs/informace-k-cr-pl-hospodarske-spolupraci-a-podnikani/legislative/dane-a-jina-verejnopravni-plneni-v-podnikatelske-cinnosti-v-polsku-2011.html>
- [26] Najczęściej zadawane pytania. *Quatra* [online]. 2013 [cit. 2013-04-14]. Dostupné z: <http://quatra.pl/najczesciej-zadawane-pytania/203-akcyza-co-to-jest>
- [27] Podatek od gier. *Gazetaprawna.pl: Encyklopedia* [online]. 2013 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: http://www.gazetaprawna.pl/encyklopedia/podatki/hasla/331274,podatek_od_gier.html
- [28] Podatek tonażowy. *Finanse* [online]. 2012 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://www.finance.mf.gov.pl/inne-podatki/podatek-tonazowy>
- [29] Podatek od wydobywania niektórych kopalin. *Finanse* [online]. 2013 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://www.finance.mf.gov.pl/inne-podatki/podatek-od-wydobywania-niektorych-kopalin>
- [30] Nezdaniteľné časti základu dane. *ECHOZ: Energeticko-chemický odborový zväz* [online]. 2012 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: http://www.echoz.sk/index.php?option=com_content&view=article&id=138:nezdani-tene-asti-z
- [31] Daňový bonus na diéta v roku 2012 a 2013. *Podnikajte.sk: Partner vášho biznisu* [online]. 2012 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://www.podnikajte.sk/prevadzka-firmy/c/814/category/dane-a-odvody/article/danovy-bonus-na-dieta-2012-2013.xhtml>
- [32] Metóda zrýchleného odpisovania hmotného majetku. *Finanse.sk: Poznajte hodnotu informácie* [online]. 2000-2013 [cit. 2013-03-27]. Dostupné z: <http://www.finance.sk/podnikanie/informacie/odpisy-majetku/metoda-zrychleneho-odpisovania/>
- [33] Podatek od nieruchomości. *Bankier.pl: Polski portal finansowy* [online]. 2013 [cit. 2013-04-08]. Dostupné z: <http://www.bankier.pl/firma/niezbednik/?part=nieruchomosci>
- [34] Daňový systém v Česku a Polsku jednoduše a srozumitelně. *Bohumín*, 2010. Dostupné z: <http://www.sosboh.cz/data/page-files/14/222-buletin-1-danovy-system-v-cesku-a-polsku-jednoduse-a-srozumitelne.pdf>
- [35] JAREŠ, Martin. *MINISTERSTVO FINANČÍ ČESKÉ REPUBLIKY*. Predikce daňových výnosů. Smilovice, 2008. Dostupné z: www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Predikce_danovych_vynosu.ppt

- [36] *Plnenie daňových príjmov ŠR k 31.12.2012*. Slovensko, 2012. Dostupné z: http://www.drsr.sk/drsr/slovak/statistiky/analyzy/data/an_12_12.pdf

Právní předpisy:

- [37] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- [38] Zákon č. 338/1992 Sb., dani o nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [39] Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.
- [40] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [41] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- [42] Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů.
- [43] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Seznam zkratek


DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
FO	fyzická osoba
KN	kód nomenklatur
PO	právnická osoba
RO	roční odpis
VC	vstupní cena
VH	výsledek hospodaření
ZC	zůstatková cena
ZD	základ daně
ZDP	zákon o daních z příjmů

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. 4. 2013



.....

Martina Smetková

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Třídění hmotného majetku do odpisových skupin – ČR

Příloha č. 2 – Zařazení hmotného majetku do odpisových skupin – SR

Příloha č. 3 – Roční odpisové sazby – PL